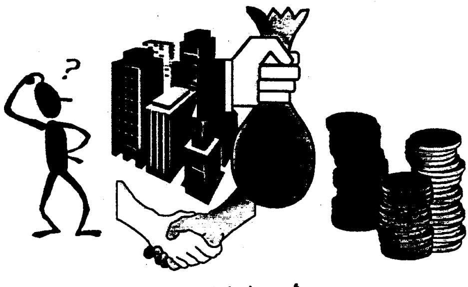
محاسبة الشركات

الجزء الأول

شركات الأشخاص



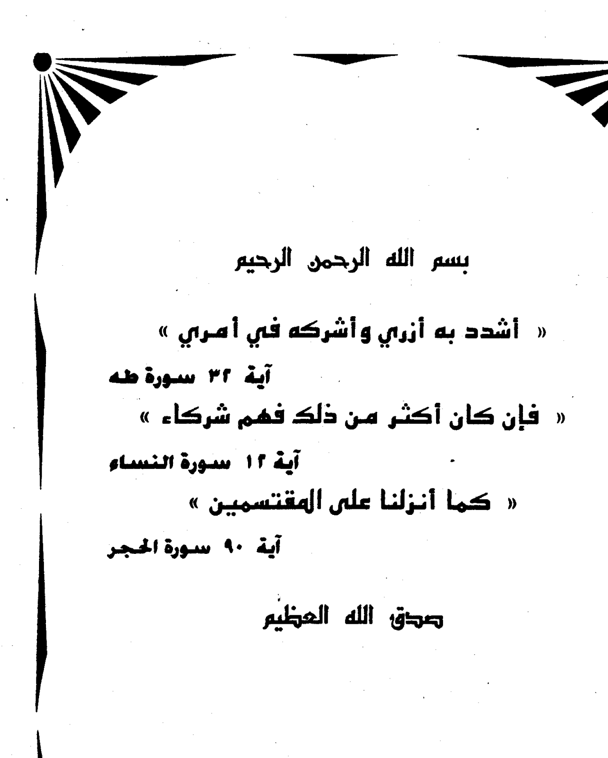
أستاذ دكتور

كمال عبد السلام

استاذ المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة المنصورة

٢٠٠١



بسم الله الرحمن الرحيم

« أشدد به أزري وأشركه في أمري »

آية ٣٢ سورة طه

« فإن كان أكثر من ذلك فهم شركاء »

آية ١٢ سورة النساء

« كما أنزلنا على المقتسمين »

آية ٩٠ سورة الحجر

صدق الله العظيم

مقدمة :

تعتبر المنشآت الإقتصادية بصفة عامة كائنات حية لها ما للكائنات الحية من مراحل تطور منذ لحظة ولادتها حتى لحظة إنقضائها وانتهاء أجلها . كذلك فإن لهذه المنشآت جوانب تمس كيانها . وتبرز شخصيتها . كما هو الحال بالنسبة للكائن الحي وتمر المنشآت الإقتصادية خلال فترة حياتها بمراحل أربعة هي : التكوين . النمو . وكذلك مرحلة حدوث بعض التغيرات في شكل المنشأة وهيكلها . وأخيراً إنقضاء حياة المنشأة . أما بالنسبة للجوانب الأساسية التي تمس كيان المنشأة وتبرز شخصيتها فإنها تتمثل في ثلاثة جوانب أساسية هي الجانب القانوني والجانب الإداري والجانب المحاسبي .

وتؤثر هذه الجوانب الثلاثة وتتأثر بمراحل تطور حياة المنشأة بحيث يكون لكل مرحلة جوانبها الثلاثة التي تؤثر فيها وتتأثر بها .

ويبحث هذا الكتاب في الكيفية التي يتم بها تطبيق أصول المحاسبة المالية على المشاكل المتنوعة والمميزة في شركات الأشخاص .

ولقد لجأنا عند تطبيق هذه القواعد - إلى المشاكل المختلفة التي عالجناها في هذا الكتاب - إلى التبسيط بقدر المستطاع . كما حاولنا بقدر الإمكان أن نلقي الضوء على بعض النواحي القانونية الضرورية لتفهم مشاكل هذه الشركات حتى تأتي المعالجة المحاسبية متفقة مع القانون .

ونرجو أن نكون قد وفقنا في معالجة وعرض موضوعات الكتاب بما يجعل منه مرجعاً علمياً شاملاً يستفيد منه الطالب والمحاسب على حد سواء .

وأخيراً لنا كلمة وفاء للجيل الذي سبقنا في الكتابة في موضوع محاسبة الشركات .

والله ولي التوفيق ...

المنصورة في أول أكتوبر ٢٠٠٠م

المؤلف

أستاذ دكتور

كمال عبد السلام

الكتاب الأول

المحاسبة فى شركات الأشخاص

الباب الأول : مدخل تمهيدى لمحاسبة الشركات فى القطاع الخاص .

الباب الثاني : المحاسبة في شركات التضامن .

الباب الثالث : الحسابات الختامية في شركات الأشخاص .

الباب الرابع : المعالجة المحاسبية في التغيرات التي تطرأ على عقد الشركة وشكلها القانوني .

الباب الخامس : إنقضاء شركات التضامن والتوصية البسيطة .

الباب السادس : المحاسبة في شركات المحاصة .

الباب الأول

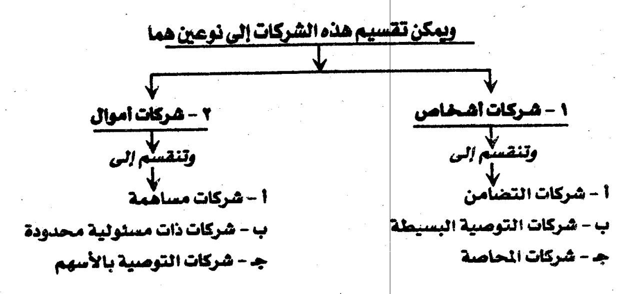
مدخل تمهيدى لمحاسبة الشركات

أدى التطور الإقتصادى فى المجتمعات الحديثة إلى عجز أموال المشروعات الفردية عن مزاولة جوانب كثيرة في النشاط الإقتصادي لهذه المجتمعات لذلك ظهرت الشركات الصناعية والتجارية بأشكالها المتعددة .

وقد أخذت هذه الشركات في بداية الأمر شكل الأشخاص التى تقوم على العلاقات الشخصية والثقة المتبادلة بين الشركاء .

وعندما تبين أن العلاقة الشخصية التى تقوم عليها شركات الأشخاص - تضامن أو توصية - قد تكون عائقاً فى سبيل تجميع رأس المال اللازم للقيام بالمشروعات التى يستلزم طبيعة نشاطها رأس مال ضخم بدأت تظهر وتتبلور فكرة ، إمكانية تداول حصص رأس المال ، ومن هنا ظهرت الشركات المساهمة .

ورغم هذا التطور فكل أنواع الشركات المشار إليها لا تزال تزاول نشاطها في حدود إمكانياته ولم يقض إحداها على الآخر .



وتشترك جميع شركات الأشخاص فى أنها تقوم أساساً على الإعتبار الشخصي

والثقة المتبادلة بين الشركاء بخلاف شركات الأموال التى لا تعتمد فى تكوينها على هذه الإعتبارات .

ونرى لزاماً علينا قبل عرض المشاكل المحاسبية الخاصة بشركات الأشخاص أن نبين فى عجالة ومن خلال هذه المقدمة ، التكييف القانوني والمحاسبي لهذه الشركات من خلال فصلين :

الفصل الأول : الشركة كوحدة قانونية .

الفصل الثانى : الشركة كوحدة محاسبية .

الفصل الأول

الشركة كوحدة قانونية

عرفت المادة ٥٠٥ من المجموعة التجارية الشركة بأنها « عقد بمقتضاه يلتزم شخصان او اكثر بأن يساهم كل منهم فى مشروع مالى بتقديم حصة من مال أو عمل لاقتسام ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو خسارة » . اي أن جوهر فكرة الشركة يتمثل فى إجتماع عدة أشخاص واقتسام ما ينتج عن هذا العمل فيما بينهم .

ويحقق هذا الإجتماع نتائج اقوى وافضل من المجهودات الفردية نتيجة التعاون وضم الجهود في سبيل القيام بمشروعات تجاريةوصناعية ومالية كبيرة ومتوسطة تتجاوز مقدرة الفرد الواحد والتى لا يمكن تحقيقها إلا بجمع جهود وتركيز أموال عدد كبير من الأفراد .

وارتباطاً بذلك تبلورت أهمية تكوين الشركات ، وتدخل القانون فى تكوينها واعتراف لها بكيان قانونى مستقل عن كيان الأشخاص المكونين لها ، وتتطلب نشأتها ضرورة توافر أركان موضوعية لازمة لانعقادها ، باعتبارها عقد من العقود لها أن تتوافر فيه تلك الأركان العامة ، بالإضافة إلى ضرورة توافر أركان موضوعية خاصة تتفق وطبيعة الشركة كعقد من العقود ، فضلاً مما يتطلبه المشرع من بعض الشروط الشكلية عند إنعقاد عقد الشركة ، ثم أخيراً حدد المشرع أنواع الشركات على سبيل الحصر ، بحيث لا يجوز تكوين شركة إلا إذا إتخذت احد هذه الأنواع :

أولاً : الأركان الموضوعية العامة لعقد الشركة :

تتمثل الأركان الموضوعية العامة اللازمة لإنعقاد عقد الشركة فيما يلى

١ - **الرضا** . . يجب أن يتم الإيجاب والقبول عند إنعقاد عقد الشركة بناء على رضاء جميع الأطراف . ويجب أن يتم الرضا على جميع شروط العقد متمثلة فى رأس المال وغرض الشركة ومدتها وشخصية الشريك بها.

٢ - **المحل والسبب** .. ويقصد بمحل الشركة المشروع الذى إشترك من أجله أطراف العقد وخصصت له حصص الشركاء ، فهو الغرض الذى ستوجه إليه أموال الشركة . وقد إشترط القانون ضرورة أن يكون المحل ممكنا ومشرعاً . أما السبب فقد يختلط بالمحل باعتباره يمثل الغرض من تكوين الشركة ، ويجب أن يكون هو الآخر مشروعاً وغير مخالف للنظام العام وحسن الآداب .

٣ - **الأهلية** .. ويقضى هذا الشرط بضرورة أن تتوافر فيمن يرغب فى الإشتراك فى شركة الأهلية .. بمعنى أن يكون أهلاً لمباشرة التصرفات القانونية .. أى أهلاً للتعاقد .

ثانياً : الأركان الموضوعية الخاصة :

أشرنا فيما سبق إلى ضرورة توافر أركان موضوعية خاصة - إلى جانب الموضوعات العامة - تتفق وطبيعة الشركة كعقد من العقود ، وتتمثل هذه الأركان فيما يلى :

١ - **ضرورة تعدد الشركاء** .. إذ يشترط لانعقاد الشركة وجود شخصين على الأقل .. وقد قصد المشرع من ذلك الشرط عدم الأخذ بنظام شركة الرجل الواحد والتى تأخذ بها بعض التشريعات الضريبية .

٢ - **المساهمة فى رأس المال** .. حيث يقدم كل شريك فى الشركة حصة معينة للمساهمة فى رأس المال . هذا وتأخذ حصص الشركاء إحدى ثلاث صور :

الأولى : الحصة النقدية . وذلك بأن يشترك الفرد بمبلغ معين من المال.

الثانية : الحصة العينية .. وتتمثل فى تقديم مال منقول أو عقار أو مالاً

معنوياً كبراءة إختراع أو علامة تجارية ... وغيرها .

الثالثة : الحصة بالعمل .. حيث يقوم الشريك بتقديم عمل .

٣ - **قصد المشاركة فى نتائج المشروع ..** إذ يتعاقد الشريك بقصد تحمل نتائج المشروع من ربح أو خسارة .

ثالثاً : الشروط الشكلية للشركات :

يخضع عقد الشركة لبعض الشروط الشكلية التى يتطلبها المشرع عند العقد . وتتمثل تلك الشروط فيما يلى :

١ - **الكتابة :** فيجب أن يكون عقد الشركة مكتوباً ، وإلا كان باطلاً وكذلك يكون باطلاً كل ما يدخل على العقد من تعديلات دون أن تستوفى الشكل الذى أفرغ فيه ذلك العقد.

هذا وتتبلور الحكمة التى تغياها مشرعنا من إشتراطه كتابة عقد الشركة فيما قد يترتب على هذا العقد من ظهور شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء ، ولها علاقاتها مع الغير الذى يجب أن يعرف مقدماً صورة صادقة عن نشاط الشركة وأغراضها وكل ما يتعلق بها ، وذلك حتى يستطيع - الغير - من تحديد مركزه منها عند التعامل معها . هذا بالإضافة إلى ما يتطلبه المشرع من ضرورة شهر عقد الشركة التجارية والكتابة - فى هذه الحالة - شرطاً ضمنياً لهذا الشهر .

٢ - **الشهر ..** تخضع الشركات التجارية لاجراءات الشهر المنصوص عليها فى القانون التجارى . ويقصد المشرع من خضوع الشركات التجارية لإجراءات الشهر إعلام الغير حتى يكون على بينة بالغرض من الشركة ونشاطها ومدتها .. وغير ذلك . ولا يستثنى من إجراءات الشهر سوى شركة المحاصة - سنتناولها فيما بعد - حيث لا يترتب على إنشاء هذه الشركة علاقة مع الغير .

رابعاً : أنواع الشركات :

نصت المجموعة التجارية فى المادة ١٩ منها على أنواع الشركات التجارية متمثلة فى شركات التضامن وشركة التوصية البسيطة والتوصية بالأسهم وشركة المساهمة . وقد أضافت المادة ٥٩ من ذات المجموعة نوعاً رابعاً من الشركات التجارية هي شركة المحاصة . وقد إستحدث المشرع نوعاً جديداً من الشركات بالقانون رقم ٢٦ لسنة ١٩٥٤ هو الشركة ذات المسئولية المحدودة .

هذا وقد ورد ذكر هذه الشركات الممثلة فى التشريع المصري على سبيل الحصر ، باعتبارها تتعلق بالنظام العام ولا يجوز تكوين شركة إلا إذا إتخذت أحد هذه الأشكال الستة .

وعلى أية حال يمكن رد هذه الشركات جميعاً إلى ثلاثة أنواع من الشركات .. *الأول* : شركات أشخاص ، *والثانى* : شركات أموال ، *والثالث* : شركات ذات طبيعة مختلطة .

١ - شركات الأشخاص :

وتعتمد اساساً فى تكوينها على شخصية شركائها والثقة المتبادلة بينهم . ونظراً للاعتبار الشخصى بين الشركاء في شركات الأشخاص فإنه يترتب على وفاة أحدهم أو إفلاسه أو الحجر عليه إنقضاء الشركة .

هذا وتنقسم شركات الأشخاص إلى أنواع ثلاث : شركات التضامن ، وشركات التوصية البسيطة ، وشركات المحاصة .

أ - **شركة التضامن :** وهى الشركة التى يكون جميع الشركاء فيها مسئولين مسئولية تضامنية وغير محدودة عن سداد إلتزامات الشركة إذ لا تتحدد مسئولية الشريك بقدر حصته فى الشركة وإنما تجاوزه إلى أمواله الخاصه .

ب - **شركة التوصية البسيطة :** وهى الشركة التى تحتوى على نوعين من الشركاء - *الأول* : شركاء متضامنون ومسئولون مسئولية تضامنية وغير محدودة - كما هو الحال فى شركات التضامن . *والثانى* : شركاء موصون مسئولون مسئولية محدودة بقدر حصصهم فى رأس مال الشركة .

جـ - شركات المحاصة : وهى شركة ليس لها وجود قانونى ، حيث تعتمد اساساً فى تكوينها على الإستتار والخفاء ، وحيث لا يعلم بوجودها سوى اعضائها فقط دون الغير .

٢ - شركات الأموال :

وهى الشركات التي تعتمد أساساً فى تكوينها على جمع المال ولا أهمية للاعتبار الشخصى ، إذ أن مثل هذه الشركات تجمع الألوف من الشركاء ، مما يصعب أن يعرف كل منهم الآخر . وينطبق ذلك فى شركات المساهمة باعتبارها النموذج الوحيد لمثل هذا النوع من الشركات .

◆ **شركة المساهمة :** وهى الشركة التي تتكون من شركاء - لا يجوز أن يقل عدد الشركاء المؤسسين عن ثلاثة - لا يجمعهم سوى الإعتبار المالى فى التكتل لجمع أكبر قدر من رأس المال ، ويتم ذلك بتقسيم رأس مال الشركة إلى أسهم متساوية القيمة تطرح في السوق ليكتتب فيها الجمهور .

هذا وقد نصت المادة (١) من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات المساهمة رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ (١) بضرورة الا يقل رأس المال المصدر للشركة التى تطرح أسهمها للاكتتاب العام عن خمسمائة ألف جنيه والا يقل ما يكتتب فيه مؤسسو الشركة من رأس المال المصدر عن نصف رأس المال ، أو ما يساوى ١٠ ٪ من رأس المال المرخص به أى المبلغ أكبر. ويشترط الا يقل الجانب من الأسهم الذى يطرح للإكتتاب العام عن ٢٥ ٪ من مجموع قيمة الأسهم النقدية .

أما بالنسبة لشركات المساهمة التي لا تطرح أسهمها للاكتتاب العام ، فيجب الا يقل رأس مال الشركة المصدر عن مائتين وخمسين الف جنيه . وفي جميع الأحوال لا يجوز أن يقل المبلغ المدفوع نقداً من رأس المال عند التأسيس عن الربع .

---

(١) لا تسري أحكام هذه المادة علي شركات المساهمة القائمة فى تاريخ العمل بالقانون وكذلك الشركات السابق الموافقة على إنشائها من مجلس إدارة هيئة الإستثمار قبل ذلك التاريخ .

وعلى أية حال تتحدد مسئولية كل شريك مساهم بقدر ما اكتتب به فقط . وأسهم الشركة المساهمة قابلة للتداول بالطرق التجارية على خلاف حصص الشركاء في شركات الأشخاص التى لا تقبل التداول كقاعدة عامة .

٣ - الشركات ذات الطبيعة المختلطة :

وهى الشركات التي تجمع بين خصائص شركات الأشخاص وشركات الأموال ، ومن الأمثلة عليها شركات التوصية بالأسهم وشركات المسئولية المحدودة .

أ - شركات التوصية بالأسهم :

وتتكون هذه الشركات من نوعين من الشركاء - *الأول* : شركاء متضامنين يجمعهم الاعتبار الشخصى ويسألون عن ديون الشركة مسئولية تضامنية وغير محدودة ، شأنهم فى ذلك شأن الشركاء المتضامنين فى شركة التضامن أو شركة التوصية البسيطة . *والثانى* : شركاء مساهمين وتأخذ حصصهم شكل الأسهم كما هو الحال فى شركات المساهمة ، بحيث يعتبر الشريك مسئولاً فى حدود ما اكتتب به ، كما يجوز أن يتداول السهم بالطرق التجارية .

هذا ونصت المادة رقم (١) من الائحة التنفيذية لقانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ بأنه لا يجوز أن يقل عدد الشركاء في شركات التوصية بالأسهم عن إثنين أحدهما متضامن .

ب - شركات ذات المسئولية المحدودة :

وهى الشركات التى إستحدثها القانون رقم ٢٦ لسنة ١٩٥٤ ، فهى تتكون من شركاء لا يقل عن إثنين ولا يزيد عن خمسين ، ولا يكون كل منهم مسئولاً إلا بقدر حصته [1] .

---

(١) الائحة التنفيذية لقانون شركات المساهمة والتوصية البسيطة والشركات ذات المسئولية المحدودة رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ، المادة ٥٩ .

ويقترب هذا النوع من شركات الأشخاص فى أنها لا تجمع عدداً كبيراً من الشركاء ، حصة الشريك فيها غير قابلة للتداول بالطرق التجارية وإنما تخضع لقيود معينة ، هذا علاوة على أنها لا تجمع رأس المال عن طريق الإكتتاب العام ، كما أن هذه الشركة تقترب من شركات الأموال نظراً لأن مسئولية الشريك فيهار محدودة بحصته .

هذا وتجدر الإشارة إلى أن الشركات الجارية بجميع أنواعها قد تكون مملوكة للقطاع الخاص وقد تكون مملوكة للقطاع العام وهذه الأخيرة هى شركات تتملكها الدولة أو تساهم فيها بنصيب فى رأس المال وقد استلزم المشرع المصرى أن تتخذ شركة القطاع العام شكل شركة مساهمة باعتبارها الشكل والنموذج الذى يمكن بواسطته تجميع رؤوس الأموال عن طريق الإكتتاب العام فضلاً عن أن هذه الشركات غالباً ما تقوم بمشروعات كبيرة وضخمة .

وبانتهاء عرضنا لأنواع الشركات تنتهى دراستنا أيضاً للشركة كوحدة قانونية ، ليبقى بعد ذلك دراسة للشركة كوحدة محاسبية تحدد النظام المحاسبى الوجب إتباعه سواء من حيث إختيار انواع الدفاتر أو المستندات المختلفة أو من حيث اختيار طرق معالجة العمليات ذات القيم المالية فى هذه الدفاتر . ويمثل هذا موضوع الدراسة فى الفصل الثانى .

الفصل الثانى

الشركة كوحدة محاسبية

رأينا فيما سبق أن الشركات بأشكالها المختلفة بمثابة تجمعاً وتركيزاً للجهد والمال بصورة تضاعف من فرص الربح . فضلاً عن زيادة القدرة فى القيام بمشروعات تجارية وصناعية ومالية كبيرة ومتوسطة تتجاوزه مقدرة الفرد الواحد .

وقد أدى ذلك إلى إهتمام المحاسبين بهذا النوع من المشروعات بحيث أعطيت كتاباتهم إهتماماً خاصاً بالشركات ، وتناولت الجوانب المحاسبية المتعلقة بالشركات كمشروعات إقتصادية موضحين فى ذلك المراحل المختلفة لتطور حياة هذه المشروعات ، غير أنه قبل البدء فى عرض الجوانب المحاسبية وتطبيقاتها فى مجال الشركات فإن الأمر يتطلب استعراضاً موجزاً للتكيف المحاسبى للشركة كوحدة محاسبية تحدد النظام المحاسبى الواجب اتباعه .

وبصدد التكيف المحاسبى للشركة كوحدة محاسبية فقد تعددت الآراء المحاسبية وكثر الجدل العلمى بما كان له الأثر فى إختلاف وجهات النظر فيما يختص بمعالجة بعض العمليات المالية في المجموعة الدفترية . تلخيصاً لذلك فقد انقسم المحاسبون إلى فريقين *الأول* : وقد اعتنق « نظرية الملكية المشتركة » فى تفسير طبيعة الشركة كوحدة محاسبية ، *الثاني* : ويؤيد « نظرية الشخصية المعنوية للشركة » .

وفيما يلى عرض موجز لكل نظرية على حدة :

أولاً : نظرية الملكية المشتركة :

انتشرت هذه النظرية فى وقت سادت فيه المنشآت الفردية وشركات التضامن التى تقوم أساساً على شخصية الشركاء والثقة المتبادلة بينهم .

وتقضى هذه النظرية فى تفسير الشركة بأنها مجموعة من الأشخاص من ملاك المشروع انعقدت إرادتهم على القيام بعمل مشترك لتحقيق هدف معين . وعلى ذلك فإن وجود الشركة مرتبط بالعلاقة التعاقدية بين الشركاء ، وتنتهى لانتهائها ، وبذلك يعتبر أصحاب هذه النظرية أن شخصية الشركة ما هي في الحقيقة إلا شخصية الأفراد ملاكها . فالشركة طبقاً لهذه النظرية - ليس لها وجود مستقل أو شخصية مستقلة عن الشركاء (ملاك الشركة) .

هذا وتستند نظرية الملكية المشتركة (أو الجماعية) إلى مجموعة الفروض التالية :

١ - أن وجود الشركة مرتبط بالعلاقة التعاقدية بين الشركاء (ملاك الشركة) وتنتهي بانتهائها . ويأتي دور القانون في هذا الصدد ليعطي القوة التنفيذية لتلك العلاقة التعاقدية .

٢ - أن أصول الشركة المملوكة ملكية جماعية للأفراد الطبيعين (الشركاء) وليست مملوكة للشركة نفسها ، كما أنها ليست مملوكة لكل أصحاب الأموال في الشركة ، فضلاً عن مسئولية الشركاء عن إلتزامات الشركة حكمها في ذلك التزاماتهم الشخصية . أى أن هناك فرق جوهري بين ملاك الشركة ودائني الشركة . فالفريق الأول فقط هو الذى تربطه بالشركة رابطة الملكية ، أما الفريق الثاني : فتربطه به علاقة الدائنية والمديونية وطبقاً لذلك يعبر عن معادلة الميزانية بالعلاقة التالية :

الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

٣ - تتركز إدارة الشركة في يد أصحابها (الملاك) بل حتى إذا إنفصلت الإدارة عن الملكية - كما هو الحال في شركات المساهمة فيعتبر القائمون علي الإدارة بمثابة وكلاء عن الشركاء ، وليس عن الشركة ويعملون بإرادتهم ، لأنها طبقاً لهذه النظرية لا تتمتع بالشخصية .

٤ - يتبلور الغرض الأساسي من الشركة في ضرورة تحقيق أكبر أرباح ممكنة للشركاء (أصحاب الشركة) وبالتالي يتمثل مهمة المحاسب تبعاً لهذا الغرض في ضرورة قياس الربح الذى يستطيع الشركاء توزيعه فيما بينهم دون أهمية لقياس ربح الشركة كوحدة ذات شخصية مستقلة ، أي أن

الهدف النهائي من الشركة هو تحقيق مصلحة ذاتية لأصحابها أي تحقيق أكبر أرباح ممكنة لهم .

هذا وباستعراض نظرية الملكية المشتركة ولبيان أهم الفروض التي تؤيد وجهة نظر أصحاب تلك النظرية تتبقى الحاجة إلى شرح موجز للنظرية الأخرى - نظرية الشخصية المعنوية - وما يرتبط بها من فروض رئيسية وذلك علي النحو التالي :

ثانياً : نظرية الشخصية المعنوية :

سادت هذه النظرية فى أواخر القرن التاسع عشر وأوائل القرن العشرين وذلك نتيجة لانتشار الشركات المساهمة والتى اعترف لها القانون بالشخصية المعنوية أو الاعتبارية مما كان له الأثر فى تسهيل وتنظيم معاملات الشركة مع الغير .

وطبقاً لهذه النظرية تعتبر الشركة شخصية معنوية مستقلة عن شخصية أصحابها . أى أنها وحدة إقتصادية ذات وجود مستقل عن وجود الأفراد الطبيعين المكونين لها (الشركاء) .

وعلى ذلك يعطى أنصار هذه النظرية الأهمية القصوى للشركة ذاتها باعتبارها شخصية معنوية أو علي الأصح للإدارة باعتبارها ممثلة للشركة .

هذا وتقوم نظرية الشخصية المعنوية على مجموعة من الفروض التالية :

١ - يتمثل جوهر الشركة فى مجموعة الأصول أو الأموال التى يقدمها المستثمرون لاستخدامها فى أعمال الشركة سواء كان هؤلاء المستثمرون ملاك أو مقرضين لها وترتيباً على ذلك تقع معادلة الميزانية مساوية للعلاقة التالية :

الأصـول = الخصـوم

وبذلك تشير العلاقة السابقة إلى أن مفهوم الخصوم يمتد ليشمل حقوق الملكية . أى انه لا فرق في نظر أصحاب تلك النظرية بين ملاك الشركة ودائنى الشركة حيث انهم جميعاً فى حكم المستثمرين حيث يقدم كل منهم أمواله لاستثمارها في أعمال الشركة

٢ - أصول الشركة مملوكة للشركة نفسها باعتبارها ذات شخصية معنوية ومسئولة عن سداد خصومها باعتبارها ممثلة لحقوق الغير قبل الشركة .

٣ - نشأت ظاهرة الانفصال بين الملكية والإدارة - نتيجة لظهور شركات المساهمة - بحيث أصبحت الإدارة بمثابة وحدة مهنية مستقلة تقوم بالتخطيط واتخاذ القرارات التى من شأنها تحقيق الصالح العام للشركة .

٤ - يتبلور الغرض الأساسى من الشركة فى تحقيق غرض إجتماعى متمثلاً فى رفاهية المجتمع من خلال أرباح مناسبة لأصحاب الشركة ، وأجور عادلة للعمال ، ومنتج مميز للمستهلك ، وفى سبيل ذلك تطورت المفاهيم المحاسبيةوالتكيف المحاسبى لحسابات النتيجة .

وأخيراً .. وبانتهاء أهم الفروض التي تتأسس عليها نظرية الشخصية المعنوية ، يأتي تفسير طبيعة الشركة كوحدة محاسبية إلى نهايته وبانتهاء دراستنا للشركة كوحدة محاسبية ، نكون قد انتهينا من عرضنا للموضوعات التمهيدية ليبقى بعد ذلك تبيان الكيفية التي يهم بها تطبيق الأصول المحاسبية فى معالجة المشكلات المتنوعة والمميزة للشركات ممثلة في شركات الأشخاص بأنواعها وشركات المساهمة الخاصة ويمثل هذا محور دراستنا فى الأجزاء القادمة من مؤلفنا .

الباب الثاني

المحاسبة فى شركات التضامن

يخصص هذا الجزء من الدراسة لعرض المحاسبة في شركات التضامن بحيث يتناول الجوانب المحاسبية لتكوين شركات التضامن واستمرارها في نشاطها ، هذا بالإضافة إلى تباين المعالجة المحاسبية .

هذا وحتى يمكننا تناول الجوانب المحاسبية في شركات التضامن فقد كان من الضروري تخصيص جانباً مستقلاً لتبيان طبيعة وخصائص الشركات موضوع الدراسة لما في ذلك من أثر على الجانب المحاسبي .

لذلك فقد رأينا تقسيم الدراسة فس هذا الباب إلى :

الفصل الأول : طبيعة وخصائص شركات التضامن .

الفصل الثانى : تكوين شركات التضامن .

الفصل الأول

طبيعة وخصائص شركات التضامن

أولاً : تعريف شركة التضامن وخصائصها :

تعتبر شركات التضامن من أكثر الشركات التجارية ذيوعاً فى الحياة العملية نظراً لأنها تتكون من عدد قليل من الشركاء ويعرف كل منهم الآخر ويثق فيه ، وهذا وقد عرف القانون التجاري في المادة ٢٠ منه شركة التضامن بأنها « الشركة التي يعقدها إثنان أو أكثر بقصد الإتجار على وجه الشركة بينهم بعنوان مخصوص يكون إسماً لها ، وأضاف في المادة ٢٢ منه أن الشركاء فيها متضامنون لجميع تعهداتها .

وتتميز شركة التضامن بعدة خصائص نتيجة لوجود الاعتبار الشخصي بين جميع شركائها وهذه الخصائص هي :

١ - **تحريم التصرف في حصة الشريك :** حيث يترتب على الاعتبار الشخصى للشركاء في شركة التضامن من عدم جواز التصرف في حصة كل منهم كقاعدة عامة . فالأصل أن إنضمام هؤلاء الأشخاص في تكوين الشركة كان أساسه الثقة الكاملة بين كل منهم ؛ فلا يجوز التصرف للغير بالحصة . كما يترتب أيضاً على هذا الإعتبار الشخصي حل الشركة عند وفاة أحد الشركاء أو افلاسه أو الحجر عليه . على ان يلاحظ أن مبدأ تحريم التصرف للغير في الحصة في شركة التضامن يجوز للشركاء الاتفاق علي خلافه ، كما يجوز الإتفاق على إستمرار الشركة فى حالة وفاة أحدهم أو إفلاسه أو الحجر عليه .

٢ - **المسئولية التضامنية وغير المحدودة للشركاء :** يترتب على قيام شركة التضامن مسئولية جميع الشركاء مسئولية تضامنية وغير محدودة . فكل شريك مسئول بمفرده وبالتضامن مع باقي الشركاء مسئولية غير محدودة عن ديون الشركة ؛ فلا تقتصر هذه المسئولية على حصته في رأس مال الشركة وإنما تتعداها إلى أمواله الشخصية .

هذا وتعتبر المسئولية التضامنية وغير المحدودة للشركاء أهم ما يميز شركات الأشخاص بصفة عامة عن شركات الأموال حيث لا يسأل الشريك في شركات الأموال إلا في حدود حصته أو ما إكتتب فيه .

٣ - **صفة التاجر :** يعتبر الشريك في شركات التضامن تاجراً ، ويكتسب الصفة بمجرد إنعقاد عقد الشركة ، وتعتبر صفة التاجر للشريك المتضامن نتيجة منطقية لمسئوليته مسئولية تضامنية وغير محدودة ، ومن ثم يسرى عليه أحكام القانون التجارى .

ثانياً : التكوين القانوني لشركة التضامن :

١ - عقد الشركة :

يشترط لتكوين شركة التضامن - شأنها سائر أنواع الشركات التجارية - توافر الأحكام العامة لانعقاد العقد بصفة عامة ؛ علاوة على الأحكام الخاصة بعقد الشركة والسابق الإشارة إليها في الباب السابق ، وإذا ما تخلف أحد هذه الشروط تعرضت الشركة للبطلان .

هذا ومن أهم النصوص التي يجب أن يشتمل عليها عقد الشركة ما يلي :

* أسماء الشركاء واسمها التجاري ومركزها .
* عنوان الشركة واسمها التجاري ومركزها .
* الغرض من قيام الشركة ومدتها .
* رأس مال الشركة وحصة كل شريك وميعاد وطريقة سدادها .
* الحد الأقصى لمسحوبات كل شريك والفوائد عليها .
* تحديد الشريك أو الشركاء المكلفين بإدارة الشركة ومكافآتهم .
* السنة المالية للشركة وميعاد الجرد والحسابات الختامية .
* طريقة توزيع الأرباح والخسائر ومعدل الفائدة على رأس المال .
* طريقة تحديد وتسوية حقوق الشريك المنفصل .
* حل الشركة وطريقة تصفية أموالها .

٢ - شهر عقد شركة التضامن :

خص المشرع التجاري شركة التضامن - وكذلك شركة التوصية البسيطة - بنظام خاص لشهر عقدها ، كما رتب على تخلف هذا الشهر لكل من عقد الشركة ، ويجوز لكل شريك من الشركاء المتعاقدين القيام بإجراءات الشهر وذلك وفقاً لنص المادة ٤٩ من المجموعة التجارية ، على أن الوضع الغالب أنه

يقع على مدير الشركة القيام بهذه الواجبات .

وتتلخص إجراءات شهر عقد شركة التضامن فيما يلي :

* تسليم ملخص عقد الشركة إلى قلم كتاب المحكمة الإبتدائية التي يوجد في دائرتها مركز الشركة أو فرع من فروها لتسجل في السجل المعد لهذا الغرض .
* اعلان ملخص عقد الشركة وذلك بلصقه على اللوحة المعدة لذلك في المحكمة للإعلانات القضائية وذلك لمدة ثلاثة أشهر .
* يشترط أيضاً لإتمام عملية الشهر أن يدرج ملخص عقد الشركة في إحدى الصحف التي تطبع في مركز شركة التضامن وتكون الصحيفة معدة لنشر الإعلانات القضائية أو صحيفتين تطبعان في مدينة أخرى .

يشترط أخيراً أن يتم هذا الشهر خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ كتابة عقد الشركة والتوقيع عليه من جميع الشركاء .

هذا ويجب أن يشمل ملخص العقد الواجب شهره - وذلك وفقاً لنص المادة ٥٠ من المجموعة التجارية - على البيانات التالية :

- أسماء الشركاء المتضامنين وألقابهم وصفاتهم ومساكنهم .
- عنوان الشركاء .
- أسماء الشركاء المأذونين بالإدارة ومن لهم حق التوقيع باسم الشركة .
- بيان تاريخ إبتداء الشركةوتاريخ إنقضائها .

ويلاحظ أن البيانات السابقة هي الحد الأدنى الواجب أن يتضمنه الشهر . ولذلك فإنه يمكن إضافة بيانات أخرى يرى الشركاء أهمية خاصة لشهرها كشهر رأس مال الشركة أو حدود سلطات المدير أو الشروط الخاصة بجواز إستمرار الشركة رغم وفاة أحد الشركاء إلى غير ذلك من الشروط التى تهم الغير .

هذا وتجدر الإشارة إلى وجوب شهر كل تعديل يطرأ على البيانات التى تم شهرها وذلك حتى يصبح السجل المعد للنشر وقيد ملخص عقد شركة التضامن مطابقاً للواقع التجاري من ضرورة قيد الشركة في السجل التجاري في خلال شهر من العمل . مع ضرورة ملاحظة أن الشهر أو القيد بالسجل التجاري لا يغني عن الشهر القانوني السابق شرحه .

ثالثا : إدارة شركة التضامن :

يتضمن - غالباً - عقد شركة التضامن طريقة تعيين المدير المسئول وعزله ومسئوليته وكل ما يتعلق بتمثيله للشركة أمام الغير فقد يتم تعيين المدير عند كتابة العقد التأسيسي لشركة التضامن أو عند تعديل هذا العقد أثناء حياة الشركة ، وفي هذه الحالة يعتبر المدير مدير إتفاقي . والمدير الاتفاقي قد يكون شريك أو غير شريك .

هذا ولا يعين المدير في العقد التأسيسي ، بل في عقد مستقل سواء كان ذلك وقت إنعقاد عقد الشركة أو أثناء حياتها ، ويسمى المدير في هذه الحالة بالمدير غير الاتفاقي وذلك سواء كان شريك أو غير شريك .

وعلى أية حال يصبح للمدير وحده إدارة الشركة وإبرام ما يشاء من التصرفات القانونية مع الغير في سبيل هذه الإدارة ، على أن ذلك لا يمنع كل شريك من مراقبة أعمال المدير وله في سبيل ذلك الاطلاع على المستندات اللازمة .

هذا وقد يتعدد الشركاء المنتدبون للإدارة دون أن يعين إختصاص كل منهم ودون أن ينص على عدم جواز إنفراد أى منهم بالإدارة ، كما لكل منهم أن يقوم منفرداً بأى عمل من أعمال الإدارة على أن يكون لكل باقي الشركاد المنتدبين أن يعترض على العمل قبل قيامه .

كما قد يتفق علي أن يعمل المديرون مجتمعين . وفي هذه الحالةلا ينفرد

أحدهم بالإدارة وإنما الجميع مديرين وتؤخذ الآراء عند عدم إتفاقهم بالأغلبية .

أما إذا لم يعين الشركاء المدير اعتبر كل شريك مفوضاً من الآخرين في إدارة الشركة وكان له أن يباشر أعمال الإدارة دون الرجوع إلى غيره من الشركاء على أن يكون لكل شريك الحق في الإعتراض على أى عمل قبل إتمامه ، ولأغلبية الشركاء الحق في رفض هذا الإعتراض .

هذا وتجدر الإشارة ان تعيين المدير من البيانات الواجب شهرها - كما سبق ذكره - كما وأن تعديل هذا البيان واجب أيضاً شهره ، وذلك حتى يمكن الاحتجاج به في مواجهة الغير .

وأخيراً يلاحظ ان المدير يتقاضى أجراً نظير قيام بهذه الأعمال باسم الشركة ، حيث من المتفق عليه فقهاً وقضاءً أن للمدير الحق في أجر يتناسب مع عمله ويحدد بالاتفاق وتفسيراً لذلك فإذا كان مدير الشركة شريكاً بعمله فقط فيحصل عندئذ على حصة من الأرباح نظير عمله ، أما إذا كان المدير الشريك شريكاً بحصة نقدية أو عينية علاوة علي عمله الذى يؤديه للشركة فيحصل على نصيب آخر نظير العمل ، وهذا يعنى أن مايحصل عليه الشريك المدير يعد بمثابة توزيعاً للأرباح وذلك على عكس ما إذا كان للمدير الشريك مرتباً ثابتاً علاوة على حصته في الأرباح - أو كان المدير غير شريك - ففي هذه الحالة يعتبر ما تدفعه الشركة بمثابة عبئاً - أي أن مرتب الشريك في هذه الحالة يعتبر ضمن المصروفات الإدارية - حتى لو حققت الشركة خسارة .

هذا وبانتهاء حديثنا عن الإدارة في شركات التضامن يأتي الحديث عن طبيعة وخصائص شركات التضامن إلى نهايته ليبقى بعد ذلك الحديث عن الجوانب المحاسبية لتكوين شركات التضامن ، ويمثل هذا موضوع دراستنا في الفصل القادم .

الفصل الثاني

تكوين شركات التضامن

إذا توافرت أركان العقد القانونية التي ذكرت في الفصل السابق وبعد إتخاذ الإجراءات اللازمة لتكوين الشركة ، يقوم الشركاء بتقديم حصتهم المتفق عليها في رأس المال *إما في صورة نقدية أو في صورة عينية* ، أو أن يقوم بتقديم حصته المتفق عليها في رءس المال في صورة *أصول وخصوم منشأة فردية* .

هذا وتتوقف المعالجة المحاسبية لتكوين شركات التضامن وذلك فيما يختص بالعقود المحاسبية لإثبات رأس المال - على وجهة النظر في تفسير طبيعة الشركة ، فإذا إعتبرت الشركة مجموعة من الأشخاص هم ملاك المشروع ، فالأمر يتطلب ضرورة فتح حساب رأس المال لكل شريك على حدة بجعل هذا الحساب دائناً والأصول المقدمة من الشريك مديناً . وهذه المعالجة تتفق وضرورة التفرقة بين الشركاء المكونين للشركة .

أما إذا إعتبرنا أن للشركة شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء فالأمر يتطلب ضرورة فتح حساب واحد لرأس المال يجعل دائناً ، والأصول المقدمة من الشركاء جميعاً مديناً .

وعلى أية حال - وفي إطار ما تقدم - نرى أن يتم فتح حساب واحد لرأس المال في دفاتر الشركة باعتباره ممثلاً لرأس مالها كشخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء وعلى أن يجعل دائناً والأصول المقدمة من الشركاء جميعاً مديناً مع ضرورة مراعاة كتابة مذكرة في الدفاتر تبين حصة كل شريك في رأس مال الشركة أو أنه يمكن تقسيم حساب رأس المال إلى خانات نوعية بقدر عدد

الشركاء توضح حصص الشركاء وذلك حتى تعكس الدفاتر حصة كل شريك في رأس المال دون الحاجة إلى الرجوع لعقد الشركة .

وتوضيحاً لما تقدم نورد فيما يلي أمثلة رقمية وفقاً لكل صورة من الصور المختلفة لسداد رأس المال .

أولاً : السداد النقدي :

إذا قدم الشريك حصته في رأس المال في صورة نقدية فإن ذلك يتم بدفع المبلغ اللازم في خزينة الشركة ، أو بإيداعه في البنك باسم الشركة .

ولتوضيح ذلك نورد المثال التالي :

مثـال :

في أول يناير سنة ١٩٩٩ اتفق كل من محمد واحمد وباسم على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره ٣٠٠٠٠ جنيه مقسم بينهم بنسبة ٣ : ٢ : ١ على الترتيب ، علي أن يسدد كل منهم حصته نقداً عند توقيع عقد الشركة ، وقد تم توقيع العقد في ١٥ يناير سنة ١٩٩٩ .

والمطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية .

٢ - تصوير حساب رأس المال .

٣ - قائمة المركز المالي للشركة عقب السداد مباشرة (الميزانية الإفتتاحية) في ١٥ يناير ١٩٩٩ .

الحـــل :

أ - حالة فتح حساب رأس مال لكل شريك على حدة :

« نظارية الملكية المشتركة »

١ - قيود اليومية اللازمة :

منـه	لـه	البيـــان	التـاريخ
٣٠٠٠٠		من حـ / الصندوق	
		إلى مذكورين	١٥ / ١ / ١٩٩٩
	١٥٠٠٠	حـ / رأس مال محمد	
	١٠٠٠٠	حـ / رأس مال أحمد	
	٥٠٠٠	حـ / رأس مال باسم	
		(سداد الشركاء لحصصهم نقداً)	

٢ - حساب رأس المال :

حـ / رأس مال محمد

منـه — لـه

مبالغ	البيـــان	التاريخ	مبالغ	البيـــان	التاريخ
			١٥٠٠٠	من حـ / الصندوق	١٩٩٩/١/١٠

حـ / رأس مال أحمد

منـه — لـه

مبالغ	البيـــان	التاريخ	مبالغ	البيـــان	التاريخ
			١٠٠٠٠	من حـ / الصندوق	١٩٩٩/١/١٠

منـه   حـ / رأس مـال باسم   لـه

مبالغ	البيـــان	التاريخ	مبالغ	البيـــان	التاريخ
			٥٠٠٠	من حـ / الصندوق	١٩٩٩/١/١٥

٣ - قائمة المركز المالى :

أصـول   قائمة المركز المالى في ١٩٩٩/١/١٥   رأس المال والخصوم

٣٠٠٠٠		حـ / الصندوق		١٥٠٠٠	رأس مال محمد
				١٠٠٠٠	رأس مال أحمد
				٥٠٠٠	رأس مال باسم
			٣٠٠٠٠		
٣٠٠٠٠			٣٠٠٠٠		

ب - حالة فتح حساب واحد لرأس مال الشركة :

« نظرية الشخصية المعنوية »

١ - قيود اليومية اللازمة :

منـه	لـه	البيـــان	التـاريخ
٣٠٠٠٠		من حـ / الصندوق	
	٣٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال	١٥ / ١ / ١٩٩٩
		١٥٠٠٠ جنيه (محمد)	
		١٠٠٠٠ جنيه (أحمد)	
		٥٠٠٠ جنيه (باسم)	
		سداد الشركاء لحصصهم	
		في رأس مال الشركة	

٢ - حساب رأس المال :

ح / رأس المـال

المجموع	محمد	أحمد	باسم	بيان	التاريخ	المجموع	محمد	أحمد	باسم	البيـــان	التاريخ
						٣٠٠٠٠	١٥٠٠٠	١٠٠٠	٥٠٠٠	من ح / الصندوق	١٩٩٩/١/١٥

٣ - قائمة المركز المالى :

قائمة المركز المالى في ١٩٩٩/١/١٥

أصـول			رأس المال والخصوم		
٣٠٠٠٠		الصندوق			رأس مال الشركة
				١٥٠٠٠	« محمد »
				١٠٠٠٠	« أحمد »
			٣٠٠٠٠	٥٠٠٠	« باسم »
٣٠٠٠٠			٣٠٠٠٠		

ثانياً : السداد العيني :

قد يقوم احد الشركاء أو بعضهم بسداد حصته أو حصتهم بأن يقدم أصولاً عينية كأن ينقل إلى ملكية الشركة عقاراً يملكه او يقدم بضاعة او أثاث أو سيارة ... إلخ ولا تختلف القيود المحاسبية لهذه الحالة عن الحالة السابقة - السداد النقدي - إلا في جعل حساب الأصل أو الأصول العينية مدينة بدلاً من حساب الصندوق ، مع جعل حساب رأس مال الشريك (في حالة إتباع نظرية الملكية المشتركة) وفتح حساب مستقل لكل شريك) أو حساب رأس مال الشركة (في حالة إتباع نظرية الشخصية المعنوية وفتح حساب واحد لرأس المال) دائناً ، مع ضرورة مراعاة تقييم الأصول المقدمة وفقاً للأحوال الفنية وحسب الأسعار

السائدة في السوق في تاريخ نقل ملكية الأصل .

ولإيضاح ما تقدم وباستخدام نفس بيانات المثال السابق نفترض أن الشركاء : محمد وأحمد وباسم قد إتفقوا على سداد حصصهم في رأس المال كما يلي :

* الشريك (محمد) يقوم بسداد حصته نقداً .
* الشريك (أحمد) يقدم حصته بالتنازل للشركة عن عقار قدرت قيمته بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه والباقي نقداً .
* الشريك (باسم) يقدم بضاعة قدرت قيمتها بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه .
* قد تم تنفيذ الإتفاق في ١٩٩٩/١/١٥ .

فالمطلوب : ١ - قيود اليومية اللازمة .

٢ - إعداد قائمة المركز المالى في ١٩٩٩/١/١٥ .

الحل : ١ - قيود اليومية :

منه	له	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
١٧٠٠٠		حـ / الصندوق	١٥ / ١ / ١٩٩٩
٥٠٠٠		حـ / البضاعة	
٨٠٠٠		حـ / العقار	
	٣٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال	
		١٥٠٠٠ جنيه (محمد)	
		١٠٠٠٠ جنيه (أحمد)	
		٥٠٠٠ جنيه (باسم)	
		قيمة ما دفعه الشركاء سداد لحصصهم في رأس المال	

٣ - قائمة المركز المالى :

أصـــول   قائمة المركز المالى في ١٩٩٩/١/١٥   رأس المال والخصوم

رأس المال والخصوم			أصول		
رأس مال الشركة			أصول متداولة		
« محمد »	١٥٠٠٠		صندوق	١٧٠٠٠	
« أحمد »	١٠٠٠٠		بضاعة	٥٠٠٠	
« باسم »	٥٠٠٠				٢٢٠٠٠
		٣٠٠٠٠	أصول ثابتة		
			عقار		٨٠٠٠
		٣٠٠٠٠			٣٠٠٠٠

ثالثاً : تقديم أصول وخصوم منشأة فردية :

قد يقدم احد الشركاء منشأة تجارية مملوكة له مقابل حصته في رأس مال شركة تضامن ، وفي هذه الحالة قد يتفق الشركاء على ما يلي :

١ - أخذ ميزانية المنشأة الفردية كما هي دون إجراء أى تعديلات على قيم الأصول أو الخصوم أى تثبت بدفاتر شركة التضامن قيمتها الدفترية .

٢ - إعادة تقدير أصول وخصوم المنشأة الفردية قبل إنتقالها إلى شركة التضامن.

وفيما يلي سنتناول كل حالة على حدة :

١ - عدم إجراء تعديلات على قيم أصول وخصوم المنشأة التجارية الفردية - إثباتها بقيمتها الدفترية في هذه الحالة تتبع الإجراءات التالية :

١ - في دفاتر المنشأة الفردية :

يترتب على إنتقال أصول وخصوم المنشأة التجارية الفردية إلى شركة التضامن إنتهاء وجود المنشأة الفردية - حيث أصبحت جزء من شركة التضامن - ومن ثم فإنه من الضروري إقفال حسابات الأصول والخصوم في دفاترها .

هذا وتقفل حسابات الأصول يجعل حساب شركة التضامن مديناً وحسابات

الأصول المنتقلة بقيمتها الدفترية دائنة وذلك بالقيمة الدفترية الظاهرة في الميزانية المقدمة من الشريك .

كما تقفل حسابات الخصوم بجعلها مدينة وحساب شركة التضامن دائناً وذلك على أساس القيمة الدفترية الظاهرة في الميزانية أيضاً ، وأخيراً يتم إقفال حساب رأس المال بجعله مديناً وحساب شركة التضامن دائناً وبذلك يتم إقفال دفاتر المنشأة الفردية .

ب - في دفاتر شركة التضامن :

يتم إثبات إنتقال أصول المنشأة الفردية والتعهد بالخصوم التي إلتزمت بها وذلك بجعل حساب الأصول المنتقلة مديناً بالقيمة الدفترية وحسابات الخصوم دائنة بالقيمة الدفترية أيضاً ، مع جعل حسابات رأس مال الشركة (أو حساب رأس مال الشريك) دائنة بالفرق .

هذا وتجدر الإشارة إلى ما قد يصادفنا من الإحتمالات التالية :

* أن تتعادل صافي الاصول المنتقلة إلى شركة التضامن مع حصة الشريك في رأس مال الشركة . وهنا لا توجد أدنى مشكلة وينبغي على المحاسب قيد إثبات الأصول والخصوم وترحيل الفرق إلى حساب رأس المال .
* أن تقل صافي الأصول المنتقلة عن حصته في رأس مال الشركة وفي هذه الحالة قد ينص على ضرورة إلتزام الشريك بدفع ما يكمل حصته إلى رأس المال المتفق عليه نقداً أو بالبنك ، في هذه الحالة يجعل حساب الصندوق أو حساب البنك مديناً ورأس المال دائناً .

هذا وفي حالة عدم وجود نص بالتزام الشريك بدفع الفرق بين صافي الأصول وحصته في رأس المال فإنه يمكن إعتبار الفرق بمثابة أصل غير ظاهر في قائمة المركز المالي للمنشأة الفردية - شهرة محل - ومن ثم يجعل حساب شهرة المحل مديناً وحساب رأس المال دائناً .

* ان تزيد صافي الأصول المنتقلة عن حصة الشريك في رأس مال الشركة وفي هذه الحالة يجوز للشريك ان يسحب الفرق من خزينة أو بنك الشركة ومن ثم يجعل حساب الصندوق أو البنك دائناً وحساب رأس المال مديناً .

هذا وفي حالة عدم وجود نص يجوز بمقتضاه للشريك سحب الفرق فإنه يمكن إعتبار الفرق بين صافي الأصول وحصته في رأس المال ناتجاً عن تضخم في تقويم أصول وخصوم المنشأة الفردية ومن ثم يتطلب الأمر محاسبياً تكوين إحتياطي تضخم أصول بالفرق وبحيث يجعل حساب إحتياطي تضخم الأصول دائناً وحساب راس المال مديناً .

وتوضيحاً لما تقدم نورد المثال التالي :

مثـال :

في أول مارس سنة ١٩٩٩ إتفق كل من محمد وأحمد وباسم ودينا على تكوين شركة تضامن على أن تكون حصصهم في رأس المال كما يلي :

محمد ٨٠٠٠ جنيه ، أحمد ١٦٠٠٠ جنيه ، باسم ٦٠٠٠ جنيه ، دينا ٥٠٠٠ جنيه .

وقد قدم كل من الشركاء أصول وخصوم محله التجاري كحصة له في رأس المال كما يلي :

اصول وخصوم محمد :

اصول أراضي ٥٠٠٠ جنيه ، بضاعة ٤٥٠٠ جنيه

خصوم : دائنون ٢٠٠٠ جنيه .

اصول وخصوم احمد :

أصول : مباني ١٠٠٠٠ جنيه ، سيارات ٥٠٠٠ جنيه ، بضاعة ١٠٠٠ جنيه ، نقدية بالخزينة ٤٠٠٠ جنيه .

خصوم : أوراق دفع ٣٠٠٠ جنيه .

اصول وخصوم باسم :

أصول : أثاث ٣٠٠٠ جنيه ، مباني ٤٠٠٠ جنيه .

خصوم : دائنون ١٠٠٠ جنيه .

اصول وخصوم دينا :

أصول : أراضي ٤٠٠٠ جنيه ، أوراق قبض ١٠٠٠ جنيه .

خصوم : دائنون ٥٠٠ جنيه .

وقد إتفق على أن تقوم الشريكة دينا بدفع أو سحب الفرق بين صافي أصولها وحصتها في رأس مال شركة التضامن .

فالمطلوب :

- **إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر محل أحمد .**
- **إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن .**
- **تصوير قائمة المركز المالي الإفتتاحية لشركة التضامن .**

الحل :

— قيود اليومية في دفاتر محل أحمد :

منه	له	البيان
٢٠٠٠٠		من حـ / شركة التضامن
		إلى مذكورين
	١٠٠٠٠	حـ / المباني
	٥٠٠٠	حـ / السيارات
	١٠٠٠	حـ / البضاعة
	٤٠٠٠	حـ / الصندوق
		إقفال حسابات الأصول المنتقلة إلى شركة التضامن بالقيمة الدفترية
٣٠٠٠		من حـ / أوراق الدفع
	٣٠٠٠	إلى حـ / شركة التضامن
		إقفال حسابات الخصوم
١٧٠٠٠		من حـ / رأس مال أحمد
	١٧٠٠٠	إلى حـ / شركة التضامن
		إقفال حسابات رأس المال

يتضح من الحل السابق أننا إتبعنا ما سبق شرحه من إقفال حسابات الأصول في المنشأة الفردية بالقيمة الدفترية وذلك بجعلها دائنة وحـ / شركة التضامن مديناً بقيمتها على أساس أنها ستسلم إلى الشركة . كما تم إقفال حسابات الخصوم بجعلها مدينة وحساب شركة التضامن دائناً وذلك على أساس القيمة الدفترية أيضاً ، ثم أخيراً أقفلنا حساب راس مال أحمد (المنشأة الفردية) وحساب شركة التضامن .

هذا ومن الواضح أن باقي الشركاء سوف يتبعون نفس هذا الطريق ولذلك إكتفينا بأحدهم كنموذج للشرح .

- قيود اليومية في دفاتر شركة التضامن :

منه	له	البيـــــان
		من مذكورين
٥٠٠٠		حـ / الأراضي
٤٥٠٠		حـ / البضاعة
٥٠٠		حـ / شهرة المحل
		إلى مذكورين
	٢٠٠٠	حـ / دائنون
	٨٠٠٠	حـ / رأس مال (محمد)
		تقديم أصول وخصوم محل محمد سداد لحصته في رأس المال
		من مذكورين
١٠٠٠٠		حـ / المباني
٥٠٠٠		حـ / السيارات
١٠٠٠		حـ / البضاعة
٤٠٠٠		حـ / الصندوق
		إلى مذكورين
	٣٠٠٠	حـ / أوراق الدفع
	١٠٠٠	حـ / إحتياطي تضخم أصول
	١٦٠٠٠	حـ / رأس مال (أحمد)
		إنتقال أصول وخصوم محل أحمد سداد لحصته في رأس المال
		من مذكورين
٣٠٠٠		حـ / أثاث
٤٠٠٠		حـ / مباني
		إلى مذكورين
	١٠٠٠	حـ / دائنون
	٦٠٠٠	حـ / رأس مال (باسم)
		تقديم أصول وخصوم محل محمد سداد لحصته في رأس المال

- تابع قيود اليومية في دفاتر شركة التضامن :

منه	له	البيان
		من مذكورين
٤٠٠٠		ح / أراضي
١٠٠٠		ح / أوراق قبض
		إلى مذكورين
	٥٠٠	ح / دائنون
	٤٥٠٠	ح / رأس مال (دينا)
		إنتقال أصول وخصوم محل دينا سداد لحصته في رأس المال
٥٠٠		من ح / البنك
	٥٠٠	إلى ح / رأس مال (دينا)
		سداد الشريكة دينا للفرق بين صافي أصولها وحصتها في رأس المال بشيك علي البنك

ملاحظات علي الحل :

- بالنسبة للشريك (محمد) :

صافي أصول محله = (٥٠٠٠ + ٤٥٠٠) - ٢٠٠٠ = ٧٥٠٠ جنيه . يكون الفرق ٥٠٠ شهرة .

- بالنسبة للشريك (احمد) :

حصته في رأس مال الشركة تقع مساوية ١٦٠٠٠ جنيه ولم ينص على سحب الفرق وقدره ١٠٠٠ جنيه ، لذا فقد إعتبرنا هذا الفرق بمثابة تضخم في قيمة الأصول ، وبناء عليه فقد كون له إحتياطي تضخم أصول .

- بالنسبة للشريك (باسم) :

صافي أصول محله = (٣٠٠٠ = ٤٠٠٠) - ١٠٠٠ = ٦٠٠٠ جنيه . وبما أن حصة الشريك محمد في رأس مال الشركة ٦٠٠٠ جنيه فإن صافي أصول محله التجاري تعادل هي أخرى حصته بالضبط .

- بالنسبة للشريكة (دينا) :

صافي أصول محلها = (٤٠٠٠ + ١٠٠٠) - ٥٠٠ = ٤٥٠٠ جنيه ولما كانت حصة الشريك (دينا) في رأس مالها بالشركة ٥٠٠٠ جنيه فضلاً عن أن هناك نص بالتزام الشريكة (دينا) بدفع الفرق ، فقد قامت الشريكة بدفع ٥٠٠ جنيه في بنك شركة التضامن استكمالاً لحصته المتفق عليها .

- قائمة المركز المالي الإفتتاحية في دفاتر شركة التضامن :

أصول			رأس المال والخصوم
٥٠٠	شهرة محل		رأس مال الشركة
٩٠٠٠	أراضي		٨٠٠٠ محمد
١٤٠٠٠	مباني		١٦٠٠٠ أحمد
٥٠٠٠	سيارات		٦٠٠٠ باسم
٣٠٠٠	أثاث		٥٠٠٠ دينا
١٠٠٠	أوراق قبض	٣٥٠٠٠	
٥٥٠٠	بضاعة	٣٠٠٠	اوراق الدفع
٥٠٠	بنك	٣٥٠٠	دائنون
٤٠٠٠	صندوق	١٠٠٠	إحتياطي تضخم اصول
٤٢٥٠٠		٤٢٥٠٠	

٢ - إعادة تقدير أصول وخصوم المنشأة الفردية قبل إنتقالها إلى شركة التضامن :

ذكرنا فيما سبق أنه قد يرغب احد الشركاء في تقديم صافي أصول محله التجاري مقابل حصته في رأس مال شركة التضامن ، وفي هذه الحالة - وكما سبق أن ذكرنا - قد يرى الشركاء إجراء إعادة تقدير اصول وخصوم المنشأة الفردية قبل إنتقالها إلى شركة التضامن ما يلي :

- تقدير بعض الأصول بأكثر من قيمتها الدفترية .
- تقدير بعض الأصول بأقل من قيمتها الدفترية .
- عدم قبول بعض الأصول وترك حرية التصرف فيها للمنشأة الفردية لعدم حاجة الشركة إليها .
- عدم التعهد ببعض إلتزامات المنشأة الفردية مثل الدائنين أو أوراق الدفع ، وفي هذه الحالة تتحمل المنشأة الفردية هذه الإلتزامات .

وترتيباً علي ما تقدم نورد فيما يلي أهم الإجراءات المحاسبية التي تتبع - بشكل عام - في إعادة تقدير أصول وخصوم المنشأة الفردية قبل إنتقالها إلى شركة التضامن والتي تتم على مرحلتين :

(أ) عملية تقدير أصول وخصوم المنشأة الفردية (في دفاتر المنشأة الفردية) :

إن إنتقال أصول وخصوم المنشأة الفردية إلي شركة التضامن معناه إقفال دفاتر المنشأة الفرديةوما دامت هذه الأصول والخصوم ستنقل إلى شركة التضامن بعد إعادة تقديرها فلابد قبل إقفال دفاتر المنشأة الفردية أن تثبت التعديلات الناتجة عن إعادة التقدير وتظهر أثرها على رأس المال ثم يلي ذلك إقفال حـ / الأصول والخصوم ولتحقيق ذلك نتبع الخطوات التالية :

١ - يفتح حـ / وسيط يسمى حـ / إعادة التقدير يجعل مديناً بكل نقص في قيمة الأصول المنتقلة إلي شركة التضامن وكل زيادة في قيمة الخصوم التي تعهدت بها شركة التضامن مع جعل حسابات هذه الأصول والخصوم دائنة :

- في حالة نقص قيمة أصل من الأصول يكون القيد كالآتي :

xx من حـ / إعادة التقدير

xx إلى حـ / الأصل (بمقدار النقص في قيمته)

- في حالة زيادة قيمة الخصوم التي تعهدت بها شركة التضامن يكون القيد كالآتي :

xx من حـ / إعادة التقدير

xx إلى حـ / الخصوم (بمقدار الزيادة في قيمتها)

وعلى العكس من ذلك يجعل حـ / إعادة التقدير دائناً بكل زيادة في قيمة الأصول المنتقلة إلى شركة التضامن وكل نقص في قيمة الخصوم التي تعهدت بها شركة التضامن مع جعل حسابات هذه الأصول والخصوم مدينة كالآتي :

xx من حـ / الأصل (بمقدار النقص في قيمتها)

xx إلى حـ / إعادة التقدير

xx من حـ / الخصوم (بمقدار النقص في قيمته)

xx إلى حـ / إعادة التقدير

وبالتالي يظهر حـ / إعادة التقدير كالآتي :

حـ / إعادة التقدير

xx	إلى حـ / الأصل (بمقدار النقص في قيمته)	xx	إلى حـ / الأصل (بمقدار الزيادة في قيمته)
xx	إلى حـ / الخصوم (بمقدار الزيادة في قيمتها)	xx	إلى حـ / الخصوم (بمقدار النقص في قيمتها)
xx	رصيد دائن يمثل أرباح إعادة التقدير	xx	رصيد مدين يمثل خسائر إعادة التقدير

٢ - يرحل رصيد حـ / إعادة التقدير (سواد ربحاً أم خسارة) إلى حـ / رأس المال فإذا كان رصيد حـ / إعادة التقدير مديناً فيدل ذلك على خسائر إعادة التقدير يخفض بها رأس المال بأن يجعل حـ / رأس المال مديناً ، وحـ / إعادة التقدير دائناً فيدل على أرباح ناتجة من إعادة التقدير يزاد بها رأس المال بالقيد الآتي :

xx من حـ / إعادة التقدير

xx إلى حـ / رأس المال

٣- ثم تقفل حسابات الأصول بجعل حساب / شركة التضامن مديناً وحسبات الأصول بقيمتها بعد إعادة التقدير دائناً ، وكذلك تقفل حسابات الخصوم بقيمتها بعد إعادة التقدير مدينة وحساب شركة التضامن دائناً بالقيدين التاليين :

xx من حـ / شركة التضامن

xx إلى حـ / الأصول (بقيمتها بعد إعادة التقدير)

إنتقال الأصول إلى الشركة الجديدة

xx من حـ / الخصوم (بقيمتها بعد إعادة التقدير)

xx إلى حـ / شركة التضامن

تعهد الشركة الجديدة بالخصوم

٤ - يقفل حساب / رأس المال بعد تعديله بنتيجة أرباح وخسائر إعادة التدير بجعله مديناً و حـ / شركة التضامن دائناً بالقيد التالي :

xx من حـ / رأس المال (بعد تعديله بنتيجة إعادة التقدير)

xx إلى حـ / شركة التضامن

إقفال حـ / رأس المال

وبذلك تكون حسابات المنشأة الفردية قد أقفلت بمناسبة إنتقالها إلى شركة التضامن.

ملحوظة :

قد لا تنتقل كل أصول المنشأة الفردية إلى شركة لاتضامن بل قد يحتفظ الشريك بأحد أو بعض الأصول لنفسه ، ويعتبر ذلك تخفيضاً لرأس المال بالقيد التالي :

xx من حـ / رأس المال

xx إلى حـ / الأصل (الذي لم ينتقل لشركة التضامن)

كذلك قد لا تتعهد شركة التضامن بكل الخصوم بل يتعهد الشريك بسداد أحد أو بعض الخصوم وهذا يعتبر زيادة لرأس ماله . وعلى ذلك فالخصوم التي لم تنتقل إلى شركة التضامن تقفل في حـ / رأس المال فيجعل حساب الخصوم مديناً وحـ / رأس المال دائناً بالقيد التالي :

xx من حـ / الخصوم (التي لم تنتقل لشركة التضامن).

xx إلى حـ / رأس المال

ب - المعالجة المحاسبية في دفاتر شركة التضامن :

يتم إثبات إنتقال أصول المنشأة الفردية المنتقلة إليها فقط والخصوم التي تعهدت بها فقط وذلك بقيمتها الجديدة - أي بعد إعادة تقديرها - في دفاترها أي أنها ستقوم بإثبات الاصول التي إنتقلت إليها فقط وبالقيم الجديدة - دون أدنى تعرض لما كانت عليه هذه الأصول قبل ذلك - أما بالنسبة للخصوم فإنها ستثبت فقط تلك الخصوم التي تعهدت بها شركة التضامن بصرف النظر عن الخصوم الأخرى الظاهرة في ميزانية المنشأة الفردية والتي لم تتعهد بها الشركة

هذا ويتم إثبات إنتقال أصول المنشأة الفردية والتعهدات التي إلتزمت بها شركة التضامن فقط وبقيمتها الجديدة - أي بعد إعادة تقديرها - بجعل حساب الأصول مديناً وحسابات الخصوم دائناً مع جعل حـ / رأس مال الشركة أو حـ / رأس مال الشريك دائناً بالفرق .

قد يحدث أحياناً - أن تكون صافي الأصول المقدمة بعد إعادة تقديرها أكثر أو أقل من الحصة المتفق عليها في عقد الشركة ، وفي هذه الحالة - الزيادة أو النقص - نكرر ما سبق أن ذكرناه من إعطاء الشريك الحق في سحب الفرق نقداً من خزينة أو بنك الشركة وذلك في حالة زيادة صافي الأصول المنتقلة إلى شركة التضامن عن حصة الشريك المتفق عليها في رأس مال الشركة ، أو أن يقوم الشريك بإيداع الفرق في خزينة أو بنك الشركة وذلك في حالة نقص صافي الأصول المنتقلة عن حصة الشريك المتفق عليها . وعلى أية حال تجدر الإشارة إلى أنه في ***الحالة الأولى*** - زيادة صافي الأصول عن حصة الشريك المتفق عليها في رأس مال الشركة - يجعل حساب رأس المال مديناً وحساب الصندوق أو البنك دائناً . أما في ***الحالة الثانية*** -نقص صافي الأصول عن حصة الشريك المتفق عليها في رأس مال الشركة - يجعل حساب رأس المال دائناً وحساب الصندوق أو البنك مديناً .

وتوضيحاً لما تقدم نورد المثال التالي :

مثال :

في أول مايو ١٩٩٩ اتفق محمد وأحمد علي تكوين شركة تضامن برأس مال قدره ٨٥٠٠٠ جنيه على أن يدفع محمد مبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه نقداً مقابل حصته في رأس مال الشركة ، وأن يقدم أحمد حصته وقدرها ٥٥٠٠٠ جنيه أصول وخصوم محله التجاري ما عدا النقدية وبعد إعادة تقديرها وعلى أن يقوم بسحب أو إيداع الفرق في حالة الزيادة أو النقص .

وقد كانت قائمة المركز المالي لمحل أحمد في ذلك التاريخ كما يلي :

	أصـول			رأس المال والخصوم
٢٠٠٠٠	أراضي		٤٥٠٠٠	رأس المال
١٥٠٠٠	مباني (بعد الإستهلاك)		١٠٠٠٠	أرباح
١٠٠٠٠	أثاث (بعد الإستهلاك)	٥٥٠٠٠		
١٥٠٠٠	بضاعة			
٥٠٠٠	مدينون	١٥٠٠٠		دائنون
٢٠٠٠	أوراق قبض			
٣٠٠٠	صندوق			
٧٠٠٠		٧٠٠٠٠		

وقد تم الإتفاق على إجراء التعديلات الآتية على الأصول والخصوم المقدمة من الشريك أحمد :

- نظراً لعدم كفاية الإستهلاكات في الأعوام السابقة للأصول الثابتة فقد تقرر تخفيض قيمتها بمقدار ١٠ ٪ .
- تقدر الديون المشكوك في تحصيلها بنسبة ٥ ٪ من المدينين .
- تقدر القيمة الحالية لأوراق القبض بمبلغ ١٧٥٠ جنيه .
- تقدر البضاعة بحسب سعر السوق السائد بمبلغ ١٦٠٠٠ جنيها .

والمطلوب :

- إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر محل أحمد (القفال) .
- إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن .
- تصوير قائمة المركز المالي الإفتتاحية لشركة التضامن بعد تنفيذ الاتفاقات السابقة .

الحـل : قيود اليومية اللازمة في دفاتر محل أحمد :

منـــه	لـــه	البيـــــــان	التـــاريخ
٣٠٠٠		من حـ / إعادة التقدير	
		إلى مذكورين	١٩٩٩/٥/١
	١٠٠٠	حـ / الأثاث	
	١٥٠٠	حـ / المباني	
	٢٥٠	حـ / مخصص ديون مشكوك فيها	
	٢٥٠	حـ / مخصص أجيو	
		إثبات خسائر اعادة التقدير	
١٠٠٠	١٠٠٠	من حـ / البضاعة	
		إلى حـ / إعادة التقدير	١٩٩٩/٥/١
		إثبات ارباح اعادة التقدير	
٢٠٠٠	٢٠٠٠	من حـ / رأس المال	
		إلى حـ / إعادة التقدير	١٩٩٩/٥/١
		ترحيل رصيد حـ / إعادة التقدير إلى حـ / رأس المال	
٣٠٠٠	٣٠٠٠	من حـ / رأس المال	
		إلى حـ / الصندوق	١٩٩٩/٥/١
		تخفيض رأس المال بقيمة النقدية في الصندوق	
		حيث أنها تنقل إلى الشركة	
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	من حـ / الأرباح	
		إلى حـ / رأس المال	١٩٩٩/٥/١
		ترحيل رصيد حـ / الأرباح إلى حـ / رأس المال	
٦٥٥٠٠		من حـ / شركة التضامن	
		إلى مذكورين	١٩٩٩/٥/١
	٢٠٠٠٠	حـ / أراضي	
	١٣٥٠٠	حـ / مباني	
	٩٠٠٠	حـ / أثاث	
	١٦٠٠٠	حـ / بضاعة	
	٥٠٠٠	حـ / مدينون	
	٢٠٠٠	حـ / أوراق قبض	
		إقفال حسابات الأصول	

- تابع قيود اليومية اللازمة في دفاتر محل أحمد :

منه	له	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
١٥٠٠٠		حـ / دائنون	١٩٩٩/٥/١
٢٥٠		حـ / مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	
٢٥٠		حـ / مخصص أجيو	
	١٥٥٠٠	إلى حـ / شركة التضامن	
		إقفال حسابات الخصوم	
٥٠٠٠٠		من حـ / رأس المال	١٩٩٩/٥/١
	٥٠٠٠٠	إلى حـ / شركة التضامن	
		إقفال حـ / رأس المال وحساب شركة التضامن	

وترتيباً على ماسبق يظهر حـ / رأس المال بالشكل التالي :

حـ / رأس المال

٢٠٠٠	إلى حـ / إعادة التقدير	٤٥٠٠٠	رصيد
٣٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	١٠٠٠٠	من حـ / ارباح ا. التقدير
٥٠٠٠٠	إلى حـ / شركة التضامن		
٥٥٠٠٠		٥٥٠٠٠	

هذا ويلاحظ على القيود السابقة ما يلي :

- تم إجراء القيود المحاسبية التي تثبت التعديلات التي تمت على الأصول الثابتة نتيجة لاعادة تقديرها وذلك بالنسبة للمباني والأثاث - أما الأراضي فرغم أنها من الأصول الثابتة إلا أنها غير قابلة للاستهلاك فلم تخفض قيمتها .

- أما في حالة المدينين وأوراق القبض فقد اثبتناها بقيمتها الإسمية مكوناً مخصص ديون مشكوك في تحصيلها واحتياطي أجيو باعتبار أن لهذه الاصول طبيعة خاصة ، إذ أن إعادة تقديرها ليس معناه مطالبة المدين بأقل من دينه ولكنه مجرد إحتياط لما قد يصيب الشركة من خسارة عند تحصيل هذه الديون في المستقبل .
- أثرت نتيجة إعادة التقدير مباشرة على حساب رأس المال وباعتبار أن النتيجة في مثالنا الحالي خسارة فقد خفض رأس المال بقيمة هذه الخسارة ، كما خفض أيضاً حساب رأس المال بمقدار الأصل الذي لم ينقل وهو النقدية .
- تقيد بقية قيود إثبات نقل الأصول والخصوم بالقيم الجديدة ومن بينها المخصصات التي تم تكوينها .
- تم إقفال حسابي رأس المال (بعد تأثره بنتيجة العمليات السابقة) مع حساب شركة التضامن .

قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن :

دفاتر اليومية :

منه	له	البيان	التاريخ
٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	من حـ / الصندوق إلى حـ / رأس المال (محمد) *سداد الشريك محمد لحصته في رأس مال الشركة نقداً*	١٩٩٩/٥/١

- تابع قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن :

منه	له	البيان	التاريخ
		من مذكورين	١٩٩٩/٥/١
٢٠٠٠٠		حـ / أراضي	
١٣٥٠٠		حـ / مباني	
٩٠٠٠		حـ / الأثاث	
١٦٠٠٠		حـ / البضاعة	
٥٠٠٠		حـ / المدينين	
٢٠٠٠		حـ / أوراق القبض	
		إلى مذكورين	
	١٥٠٠٠	حـ / الدائنون	
	٢٥٠	حـ / مخصص الديون المشكوك فيها	
	٢٥٠	حـ / إحتياطي أجيو	
	٥٠٠٠٠	حـ / رأس المال (أحمد) *إنتقال*	
		أصول وخصوم محل أحمد سداداً	
		لحصته في رأس المال	
٥٠٠٠		من حـ / الصندوق	١٩٩٩/٥/١
	٥٠٠٠	إلى حـ / رأس المال (أحمد)	
		قيمة ما دفعه أحمد سداداً	
		لباقي حصته في رأس المال	

قائمة المركز المالي الإفتتاحية لشركة التضامن :

رأس المال والخصوم			أصول		
رأس مال الشركة			أراضي		٢٠٠٠٠
« محمد »	٣٠٠٠٠		مباني		١٣٥٠٠
« أحمد »	٥٥٠٠٠		أثاث		٩٠٠٠
		٨٥٠٠٠	بضاعة		١٦٠٠٠
دائنون		١٥٠٠٠	مدينون	٥٠٠٠	
			مخصص ديون مشكوك فيها	٢٥٠	
					٤٧٥٠
			أوراق القبض	٢٠٠٠	
			مخصص أجيو	٢٥٠	
					١٧٥٠
			صندوق		٣٥٠٠٠
		١٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠

هذا ويلاحظ على قائمة المركز المالي لشركة التضامن ما يلي :

- ظهرت المباني والأثاث والبضاعة بقيمتها الجديدة بعد التعديل .
- ظهرت المدينين وأوراق القبض بقيمتها الإسمية وكونا مخصص ديون مشكوك فيها ومخصص أجيو لنفس السبب السابق ذكره من أن إعادة تقدير مثل هذه الأصول ليس معناه مطالبة المدين بأقل من دينه ولكنه مجرد إحتياط .

وبانتهاء المثال تنتهي الإجراءات المحاسبية التي تتبع في إعادة تقدير أصول وخصوم المنشأة الفردية قبل إنتقالها إلى شركة التضامن سدادا لحصته في رأس المال .

رابعاً : حصص العمل أو الخبرة :

قد يقدم أحد الشركاء عمله كحصة في رأس المال وقد تكون حصة الشريك بالعمل عملاً إذا عهد إليه بإدارة الشركة أو القيام بأعمال فنية فيها .

ولقد إختلف الرأى العلمي بشأن المعاملة المحاسبية لحصة الشريك بالعمل فيرى البعض [١] أن حصة الشريك بالعمل ، لا يترتب عليها زيادة في رأس مال الشركة ، ولا يمكن للشركة التصرف فيها كما لا يمكن للدائنين إستيفاء حقوقهم من هذه الحصة .

وبذلك يكون للشريك بالعمل الحق في الأرباح ولا يتحمل أى نصيب في الخسائر وترتيباً على ذلك - إذا قدم الشريك عمل مقابل حصته في رأس المال لا يثبت ذلك بقيود محاسبية ، ويكتفى بكتابة مذكرة في دفتر اليومية توضح طبيعة شروط العمل الذي سيقوم به الشريك .

في حين يرى البعض الآخر [٢] - أن الشريك بالعمل شأنه في ذلك شأن الشريك بالمال يكون له الحق في أرباح الشركة ، كما يتحمل بنصيب فيما ينتج من خسائر ، وعدم الأخذ بوجهة النظر هذه يخل بأحد الأركان الأساسية لصحة عقد تكوين الشركة وهو ضرورة مشاركة جميع الشركاء في نتائج عمليات الشركة من أرباح أو خسائر .

وفيما يلي عرض لأهم الطرق الممكن إستخدامها في التقدير :

الطريقة الأولى :

- بافتراض أن نسبة توزيع أ.خ تعبر عن نسبة توزيع حصص الشركاء في رأس المال .

---

(١) د . لجيبة نمر ، د. حلمي سلام ، المحاسبة في شركات الأشخاص ، مطبعة جامعة القاهرة ، ٧٦ / ٧٧ ، صـ ٣١.

(٢) د. حازم أحمد ياسين ، المحاسبة في الشركات ، بدون ناشر ، ٨١ / ٨٢ صـ ٧٠ .

مثال رقم (١) :

إتفق الشركاء محمد وأحمد وباسم على تكوين شركة تضامن على أن يقدم محمد وأحمد حصتهما نقداً (٣٠٠٠٠ جنيه حصة محمد ، ٢٠٠٠٠ جنيه حصة أحمد) وأن يقدم الشريك باسم عمله كحصته في رأس المال على أن تقسم الأرباح والخسائر بينهم بنسبة ٣ : ٢ : ١ على التوالي .

وفي ١ / ١ / ٢٠٠٠م قام الشريكان محمد وأحمد بسداد حصتهما في رأس المال .

المطلوب :

- إجراء قيود اليومية لإثبات رأس المال بفرض :

(أ) إتفاق الشركاء على إظهار قيمة الأصول البشرية بالدفاتر .

(ب) إتفاق الشركاء على عدم إظهار قيمة الأصول البشرية بالدفاتر .

الحـل :

(أ) إظهار قيمة الأصول البشرية بالدفاتر :

بالنظر إلى نسبة توزيع أ . خ ٣ : ٢ : ١ فإن حصة باسم تعادل $\frac{١}{٦}$ إجمالي رأس المال - في حين تعادل حصة محمد وأحمد $\frac{٥}{٦}$ إجمالي رأس المال .

- إذا رمزنا لإجمالي رأس المال بالرمز (س)

فإن مجموع حصة محمد وأحمد = $\frac{٥}{٦}$ س

أي أن ٥٠٠٠٠ جنيه = $\frac{٥}{٦}$ س

∴ إجمـــالي رأس المال (س) = ٥٠٠٠٠ × $\frac{٦}{٥}$ = ٦٠٠٠٠ جنيه

∴ حصة باسم في رأس المال = ٦٠٠٠٠ × $\frac{١}{٦}$ = ١٠٠٠٠ جنيه

وبذلك تكون حصص الشركاد في رأس المال :

الشريك محمد ٣٠٠٠٠ جنيه (نقداً)

الشريك أحمد ٢٠٠٠٠ جنيه (نقداً)

الشريك باسم ١٠٠٠٠ جنيه (عمل)

ويكون القيد المحاسبي باليومية :

منه	له	البيان	التاريخ
٥٠٠٠٠		من حـ / الصندوق	٢٠٠٠/١/١
	٥٠٠٠٠	إلى مذكورين	
		٣٠٠٠٠ حـ / رأس المال (محمد)	
		٢٠٠٠٠ حـ / رأس المال (أحمد)	
		سداد محمد وأحمد حصتهما في رأس المال نقداً	
١٠٠٠٠		من حـ / الأصول البشرية	
	١٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال (باسم)	
		سداد باسم حصته في رأس المال بتقديم حصة عمل	

(ب) عدم إظهار الأصول البشرية بالدفاتر :

في هذه الحالة يلاحظ أن رأس المال الواجب إظهاره في الدفاتر يجب ان يتمثل فقط في مجموع الحصص المالية المقدمة بواسطة الشريكان محمد وأحمد (٥٠٠٠٠) جنيه على أن يوزع على الشركاء الثلاثة بنسبة كل منهم في حساب الأرباح والخسائر وبذلك تكون حصص الشركاء الثلاثة كما يلي :

حصة الشريك محمد = ٥٠٠٠٠ × $\frac{٣}{٦}$ = ٢٥٠٠٠ جنيه

حصة الشريك أحمد = ٥٠٠٠٠ × $\frac{٢}{٦}$ = ١٦٦٦٧ جنيه

حصة الشريك باسم = ٥٠٠٠٠ × $\frac{١}{٦}$ = ٨٣٣٣ جنيه

رأس المال الكلي للشركة ٥٠٠٠٠ جنيه

فيكون الشريك محمد قد تنازل عن ٥٠٠٠ جنيه

ويكون الشريك أحمد قد تنازل عن = ٢٠٠٠٠ ـ ١٦٦٦٧ = ٣٣٣٣ جنيه

وبذلك تكون قيود اليومية :

منه	له	البيان	التاريخ
٣٠٠٠٠		من حـ / الصندوق	١٤١٩/١/١
	٣٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال	
		٢٥٠٠٠ حـ/حصة الشريك (محمد)	
		٥٠٠٠ حـ/حصة الشريك باسم	
		سداد الشريك محمد لحصته في رأس المال وجزء من حصة باسم	
٢٠٠٠٠		من حـ / الصندوق	
	٢٠٠٠٠	إلى مذكورين	
		١٦٦٦٧ حـ/حصة الشريك (أحمد)	
		٣٣٣٣ حـ/حصة الشريك (باسم)	
		سداد الشريك أحمد لحصته في رأس المال ولجزء من حصة باسم	

الطريقة الثانية :

قد يكون للشريك سمعة طيبة في الأسواق التجارية تقدر حصته في راس المال بمقدار السمعة الطيبة وعمله الفني وهذا يمثل ما تعارف عليه المحاسبون بأنها شهرة محل .

ويكون القيد المحاسبي هنا :

منه	له	البيان	التاريخ
xxx		من حـ / شهرة المحل	٢٠٠٠/١/١
	xxx	إلى حـ / رأس المال	
		حصة الشريك ذو الخبرة	

وبذلك تنتهي الجوانب المحاسبية لتكوين شركة التضامن ، ليبقى بعد ذلك دراسة للحسابات الشخصية للشركاء .

المجموعة التدريبية
رقم (١)

تتضمن تطبيقات على تكوين شركات الأشخاص

تمرين رقم (١) محلول :

في ١ / ١ / ٢٠٠٠ إتفق أ ، ب على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره ٨٠٠٠٠ جنيه حصة الأول ٣٠٠٠٠ جنيه ، حصة الثاني ٥٠٠٠٠ جنيه وتم الإتفاق على أن يقدم الشريك (أ) حصته نقداً بشيك ، ويقدم الشريك (ب) حصته في شكل أصول وخصوم محله التجاري التي ظهرت كما يلي :

أصول : ٢٠٠٠٠ جنيه أراضي - ١٥٠٠٠ جنيه بضاعة - ١٦٠٠٠ جنيه أوراق مالية .

خصوم : ١٠٠٠ جنيه دائنون - ٥٠٠٠٠ جنيه رأس المال .

وقد قرر الشركاء إنتداب خبير لفحص الدفاتر والتحقق من قيم الأصول والخصوم وقدم تقريراً جاد فيه أن القيم الدفترية لا تعبر عن القيم السوقية للأصول وذلك على النحو التالي :

١ - قيمة الأراضي المماثلة حوالي ٢٥٠٠٠ جنيه .

٢ - صافي القيمة البيعية للبضاعة ١٤٠٠٠ جنيه .

٣ - سعر الأوراق المالية بالبورصة ١٧٠٠٠ جنيه .

وقد إتفق الشريكان على أنه في حالة عدم كفاية صافي الأصول للشريك (ب) سداداً لحصته في رأس المال فإنه يسدد الفرق نقداً - وفي حالة زيادته فإن الفرق يعتبر قرضاً على الشركة .

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات تكوين الشركة .

٢ - تصوير الميزانية العمومية الإفتتاحية للشركة عقب تكوينها .

الحـل :

منـه	لـه	البيــــان	التـاريخ
٣٠٠٠٠		من حـ / البنك	
	٣٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال (أ)	٢٠٠٠/١/١
		تقديم الشريك (أ) حصته في رأس المال بشيك	
		من مذكورين	
٢٥٠٠٠		حـ / الأراضي	
١٧٠٠٠		حـ / أوراق مالية	
١٤٠٠٠		حـ / البضاعة	
		إلى مذكورين	
	١٠٠٠	حـ / دائنون	
	٥٠٠٠٠	حـ / رأسمال الشريك (ب)	
	٥٠٠٠	حـ / قرض الشريك (ب)	
		إثبات تقديم الشريك (ب) حصته في رأس المال	

تحديد صافي أصول (ب) = ٢٥٠٠٠ أراضي + ١٤٠٠٠ بضاعة + ١٧٠٠٠ أ. مالية — ١٠٠٠ دائنون = ٥٥٠٠٠ جنيه .

وحيث أن صافي الأصول ٥٥٠٠٠ تزيد عن حصته في رأس المال ٥٠٠٠٠ جنيه يعتبر الفرق وهو مقدار الزيادة قرضاً على الشركة .

أصــول　　　　الميزانية العمومية في ١ / ١ / ٢٠٠٠م　　　　رأس المال والخصوم

		أصول ثابتة			رأس مال الشركة
٢٥٠٠٠		أراضي		٣٠٠٠٠	« أ »
		أصول متداولة		٥٠٠٠٠	« ب »
	١٤٠٠٠	بضاعة	٨٠٠٠٠		قرض (ب)
	١٧٠٠٠	أ. مالية	٥٠٠٠		دائنون
	٣٠٠٠٠	نقدية بالبنك	١٠٠٠		
٦١٠٠٠					
٨٦٠٠٠			٨٦٠٠٠		

التمرين الثاني (محلول) :

في أول يناير ٢٠٠٠ إتفق كل من (أ) ، (ب) على تكوين شركة تضامن فيما بينهما برأس مال قدره ٣٠٠٠٠ جنيه موزعا بينهما بنسبة ٢ : ١ .

وقد قام الشريك (أ) بتقديم نصف حصته في رأس المال نقداً والباقي بشيك في ذلك التاريخ أما الشريك (ب) فقد قدم جزء من حصته في رأس المال في نفس التاريخ في الشكل التالي :

١٠٠٠ جنيه نقداً ، ٢٠٠٠ جنيه أثاث ، ٥٠٠٠ جنيه سيارة

فإذا علمت أن الشريك (ب) قد تعهد بسداد الباقي في أول فبراير ٢٠٠٠ .

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات رأس المال .

٢ - تصوير حـ / رأس المال .

٣ - تصوير ميزانية الشركة كما تظهر في أول يناير ٢٠٠٠ .

الحـل :

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات رأس المال :

منـه	لـه	البيـــــان	التـاريخ
١٠٠٠٠		من مذكورين	
١٠٠٠٠		حـ / الصندوق	٢٠٠٠/١/١
		حـ / البنك	
	٢٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال (أ)	
		إثبات تقديم الشريك (أ) حصته في رأس المال	
		من مذكورين	
١٠٠٠		حـ / الصندوق	٢٠٠٠/١/١
٢٠٠٠		حـ / الأثاث	
٥٠٠٠		حـ / السيارة	
٢٠٠٠		حـ / حصة الشريك (ب)	
	١٠٠٠٠	إلى حـ / رأسمال الشريك (أ)	
		إثبات تقديم الشريك (ب) حصته في رأس المال وتعهده بسداد الباقي	

ح / رأس المــال

مجموع	أ	ب	بيــان	مجموع	أ	ب	بيـــــان
				١١٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠	ح / الصندوق
				١٠٠٠٠			ح / البنك
				٢٠٠٠		٢٠٠٠	ح / الأثاث
				٥٠٠٠		٥٠٠٠	ح / السيارات
٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	رصيد	٢٠٠٠		٢٠٠٠	ح /حصة الشريك (ب)
٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠		٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	

الميزانية الإفتتاحية كما تظهر في ١ / ١ / ٢٠٠٠

أصــول			رأس المال والخصوم		
		أصول ثابتة			رأس المال
	٢٠٠٠	أثاث		٢٠٠٠٠	الشريك (أ)
	٥٠٠٠	سيارات		١٠٠٠٠	الشريك (ب)
٧٠٠٠			٣٠٠٠٠		
		أصول متداولة			
	١١٠٠٠	صندوق			
	١٠٠٠٠	بنك			
٢١٠٠٠					
		أصول مدينة			
٢٠٠٠		حصة الشريك (ب)			
٣٠٠٠٠			٣٠٠٠٠		

تمرين رقم (٣) محلول

في أول يناير ٢٠٠٠ إتفق كل من محمد وأحمد وباسم على تكوين شركة تضامن فيما بينهم برأس مال قدره ٦٠٠٠٠ جنيه مقسم بينهم بنسبة ٣ : ٢ : ١ وقد قام الشركاء في ذلك التاريخ بسداد حصصهم في رأس المال على الوجه التالي :

الشريك محمد ١٠٠٠٠ جنيه عقار ، ٣٠٠٠ جنيه أثاث ، ٥٠٠٠ جنيه سيارات ، ١٢٠٠٠ جنيه نقداً .

أما الشريك أحمد ٧٠٠٠ جنيه أثاث ، ٣٠٠٠ جنيه بنك ، ١٠٠٠٠ جنيه نقداً .

والشريك باسم قدم صافي أصول محله التجاري وقد كانت الميزانية العمومية للمحل التجاري في ذلك التاريخ كما يلي :

أصـول			رأس المال والخصوم	
		<u>أصول ثابتة</u>	١١٠٠٠	**رأس المال**
	٣٠٠٠	**عقارات**		
	٢٠٠٠	**سيارات**		
٥٠٠٠				
		<u>أصول متداولة</u>	٧٠٠٠	**دائنون**
	٥٠٠٠	**بضاعة**	٣٠٠٠	**أوراق دفع (أ.د)**
		٣٠٠٠ مدينون		
		٥٠٠ (-) مخصص ديون مشكوك فيها		
	٢٥٠٠			
	٥٠٠٠	**أوراق قبض (أ . ق)**		
	٣٥٠٠	**صندوق**		
١٦٠٠٠				
٢١٠٠٠			٢١٠٠٠	

فإذا علمت أنه تم الإتفاق بين الشركاء على إنتقال أصول وخصوم الشريك باسم إلى شركة التضامن دون إعادة تقدير علي أن يعتبر صافي الأصول سداداً لكامل حصته في رأس المال .

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال .

٢ - تصوير حساب رأس المال :

٣ - تصوير الميزانية الإفتتاحية لشركة التضامن كما تظهر في ١ / ١ / ٢٠٠٠ .

الحل :

أولاً : إجراء قيود اليومية :

منه	له	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
١٠٠٠٠		حـ / العقارات	٢٠٠٠/١/١
٣٠٠٠		حـ / الأثاث	
٥٠٠٠		حـ / السيارات	
١٢٠٠٠		حـ / الصندوق	
	٣٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال - الشريك محمد	
		إثبات تقديم الشريك (محمد) حصته في رأس المال	
		من مذكورين	
٧٠٠٠		حـ / الأثاث	
٣٠٠٠		حـ / البنك	٢٠٠٠/١/١
١٠٠٠٠		حـ / الصندوق	
	٢٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال - الشريك احمد	
		إثبات تقديم الشريك (احمد) حصته في رأس المال	

تابع قيود اليومية :

منه	له	البيان	التاريخ
		من مذكورين	٢٠٠٠/١/١
٣٠٠٠		حـ / العقارات	
٢٠٠٠		حـ / السيارات	
٥٠٠٠		حـ / البضاعة	
٣٠٠٠		حـ / المدينون	
٥٠٠٠		حـ / أ . ق	
٣٥٠٠		حـ / الصندوق	
		إلى مذكورين	
	٥٠٠	حـ / م . د . م . فيها	
	٧٠٠٠	حـ / دائنون	
	٣٠٠٠	حـ / أ . د	
	١٠٠٠٠	حـ / رأس المال - الشريك باسم	
	١٠٠٠	حـ / إحتياطي تضخم أسعار أصول	
		إثبات إنتقال أصول وخصوم الشريك باسم سداداً لحصته في رأس المال	

حـ / رأس المـال

مجموع	الشريك محمد	الشريك احمد	الشريك باسم	بيـــان	تاريخ	مجموع	الشريك محمد	الشريك احمد	الشريك باسم	بيـــان	تاريخ
					١/١	٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	من مذكورين	١/١
٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	رصيد مرحل							
٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠			٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠		

الميزانية العمومية الإفتتاحية كما تظهر في ١ / ١ / ٢٠٠٠

أصــول			راس المال والخصوم		
		اصول ثابتة			راس المال
	١٣٠٠٠	عقارات		٣٠٠٠٠	محمد
	٧٠٠٠	سيارات		٢٠٠٠٠	أحمد
	١٠٠٠٠	أثاث		١٠٠٠٠	باسم
٣٠٠٠٠			٦٠٠٠٠		
		اصول متداولة			
	٥٠٠٠	بضاعة	٧٠٠٠		دائنون
	٢٥٥٠٠	صندوق	٣٠٠٠		أ.د
	٣٠٠٠	بنك	١٠٠٠		إحتياطي
		٣٠٠٠ مدينون			تضخم أصول
	٢٥٠٠	٥٠٠ (-) مدم فيها			
	٥٠٠٠	أ.ق			
٤١٠٠٠					
٧١٠٠٠			٧١٠٠٠		

التمرين الرابع (محلول)

في اول يناير ٢٠٠٠ إتفق كل من (أ ، ب ، جـ) علي تكوين شـركـة تضامن برأس مال قدره ٧٥٠٠٠ جنيه موزعاً بينهم بالتساوي .

وفي ذلك التاريخ قام الشركاء بسداد حصصهم في راس المال على الوجه التالي : (المبالغ بالجنيه)

الشريك (أ) : ٣٠٠٠ آلات ، ٥٠٠٠ عقار ، ٥٠٠٠ أثاث ، الباقي نقداً .

الشريك (ب) : ٨٠٠٠ بضاعة ، ٧٠٠٠ بنك ، والباقي نقداً .

الشريك (ج) : قدم صافي أصول محله التجاري المبينة كما يلي :

الأصـول		الخصـوم	
٥٠٠٠	أثاث	٣٠٠٠	دائنون
٨٠٠٠	بضاعة	١٠٠٠	أ . د
٣٠٠٠	مدينون		
٢٠٠٠	أ . ق		
٨٠٠٠	بنك		
٣٠٠٠	صندوق		

وقد إنتدب الشركاء خبير لإعادة تقدير أصول وخصوم محل (ج) التجاري وقدر الخبير ما يلي :

- قدر الخبير قيمة الأثاث بمبلغ ٤٠٠٠ ج ، قيمة البضاعة بمبلغ ١٢٠٠٠ ج ، والديون الجيدة بمبلغ ٢٥٠٠ ج ، والقيمة الحالية لأوراق القبض بمبلغ ١٥٠٠ ج ، كما وجد أن هناك ديناً على المنشأة لم يثبت بالدفاتر قيمته ٥٠٠ ج

- بلغت أتعاب الخبير المنتدب لتقدير قيم أصول وخصوم المنشأة الفردية بمبلغ ٥٠٠ ج سددت نقداً بمعرفة المنشأة الفردية .

وقد وافق الشركاء على ما جاء بتقدير الخبير على أن يقوم الشريك (ج) بتعديل رصيد النقدية بالسحب أو بالإضافة بما يجعل صافي الأصول المقدمة تعادل حصته المتفق عليها في رأس المال .

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات سداد الشركاء حصصهم في رأس المال .

٢ - تصوير حساب رأس المال .

٣ - تصوير الميزانية العمومية الإفتتاحية كما تظهر في ١ / ١ / ٢٠٠٠ .

الحـل :

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات سداد حصص الشركاء في رأس المال :

منـه	لـه	البيـــــان	التـاريخ
		من مذكورين	
٣٠٠٠		حـ / الآلات	٢٠٠٠/١/١
٥٠٠٠		حـ / العقارات	
٥٠٠٠		حـ / الأثاث	
١٢٠٠٠		حـ / الصندوق	
	٢٥٠٠٠	إلى حـ / رأس المال - الشريك (أ)	
		إثبات سداد الشريك (أ) لحصته في رأس المال	
		من مذكورين	
٨٠٠٠		حـ / البضاعة	٢٠٠٠/١/١
٧٠٠٠		حـ / البنك	
١٠٠٠٠		حـ / الصندوق	
	٢٥٠٠٠	إلى حـ / رأس المال - الشريك (ب)	
		إثبات سداد الشريك (ب) لحصته في رأس المال	
		من مذكورين	
٤٠٠٠		حـ / الأثاث	٢٠٠٠/١/١
١٢٠٠٠		حـ / البضاعة	
٣٠٠٠		حـ / المدينون	
٢٠٠٠		حـ / أ . ق	
٨٠٠٠		حـ / البنك	
٢٥٠٠		حـ / الصندوق	
		إلى مذكورين	
	٥٠٠	حـ / م . د . م . فيها	
	٥٠٠	حـ / مخصص أجيو	
	٣٥٠٠	حـ / دائنون	
	١٠٠٠	حـ / أ . د	
	٢٦٠٠٠	حـ / رأس مال الشريك (ج)	
		إثبات سداد الشريك (ج) لحصته في رأس المال	
١٠٠٠		من حـ / رأس المال - الشريك (ج)	
	١٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	٢٠٠٠/١/١
		إثبات سحب الشريك للزيادة في صافي الأصول المقدمة نقداً	

ح / رأس المــال

مجموع	الشريك (أ)	الشريك (ب)	الشريك (ج)	بيـــان	تاريخ	مجموع	الشريك (أ)	الشريك (ب)	الشريك (ج)	بيـــان	تاريخ
١٠٠٠			١٠٠٠	ح/الصندوق	١/١	٧٦٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٦٠٠٠	من مذكورين	١/١
٧٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	رصـيـد							
٧٦٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٦٠٠٠			٧٦٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٦٠٠٠		

الميزانية العمومية الإفتتاحية كما تظهر في ١ / ١ / ٢٠٠٠م

أصــول

مجموع	تفصيل	البيان
		أصول ثابتة
	٣٠٠٠	آلات
	٥٠٠٠	عقارات
١٧٠٠٠	٩٠٠٠	أثاث
		أصول متداولة
	٢٠٠٠٠	بضاعة
		٣٠٠٠ مدينون
	٢٥٠٠	٥٠٠ (-) م د م فيها
		٢٠٠٠ أ. ق
	١٥٠٠	٥٠٠ (-) مخصص أجيو
	١٥٠٠٠	بنك
٦٢٥٠٠	٢٣٥٠٠	صندوق
٧٩٥٠٠		

رأس المال والخصوم

مجموع	تفصيل	البيان
		رأس المال
	٢٥٠٠٠	(أ)
	٢٥٠٠٠	(ب)
٧٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	(ج)
	٣٥٠٠	دائنون
٤٥٠٠	١٠٠٠	أ. د
٧٩٥٠٠		

التمرين الخامس (غير محلول)

في ١ / ١ / ٢٠٠٠ اتفق كل من محمد وأحمد على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره ٧٠٠٠٠ جنيه مقسم بينهما بنسبة ٤ : ٣ .

وقد إتفق الشريكان على تقديم صافي أصول محليهما التجاريين وذلك وفاءاً لحصة كل منهما في رأس المال ، وقد كانت ميزانية محلات كل منهما على الوجه التالي :

ميزانية محلات الشريك (محمد)

١٢٠٠٠	عقارات	؟ ؟	رأس المال
٨٠٠٠	أثاث	٨٠٠٠	دائنون
١٣٠٠٠	بضاعة		
٧٠٠٠	بنك		
٩٠٠٠	صندوق		
٤٩٠٠٠		٤٩٠٠٠	

ميزانية محلات الشريك (أحمد)

٧٠٠٠	سيارات	؟ ؟	رأس المال
٥٠٠٠	عقارات	٣٠٠٠	دائنون
٦٠٠٠	بضاعة	٢٠٠٠	أ . د
٨٠٠٠	صندوق		
٣٠٠٠	بنك		
٤٠٠٠	أ . ق		
٣٣٠٠٠		٣٣٠٠٠	

فإذا علمت أن الشريكان قد إتفقا على إنتقال أصول وخصوم محليهما التجاريين دون إعادة تقدير إلى شركة التضامن .

المطلوب :

أ - إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات سداد الشريكان لحصتيهما في رأس المال في حالة :

١ - إتفاق الشريكان على معالجة الفرق بين حصة كل منهما في رأس المال وصافي الأصول المقدمة منه على أنه يمثل إحتياطي تضخم الأصول أو شهرة المحل .

٢ - إتفاق الشريكان علي تعديل رصيد النقدية بالسحب أو الإضافة بما يجعل صافي الأصول المقدمة منهما تعادل حصتيهما في رأس المال .

ب - تصوير حساب رأس المال في كل حالة من الحالات السابقة .

جـ - تصوير الميزانية العمومية الإفتتاحية كما تظهر في ١ / ١ / ٢٠٠٠م في كل حالة من الحالات السابقة .

التمرين السادس (محلول)

إتفق الشركاء (أ ، ب ، ج) على تكوين شركة تضامن فيما بينهم على أن يقدم الشريكان (أ ، ب) حصتيهما في رأس المال مالاً ، وأن يقدم الشريك (ج) عمله كحصته في رأس المال .

وقد إتفق الشركاء على توزيع الأرباح والخسائر بنسبة ٤ : ٣ : ٣ وقد قدم الشريكان (أ ، ب) في أول يناير ٢٠٠٠م حصتيهما في رأس المال على الوجه التالي :

الشريك (أ) : ٥٠٠٠ ج أثاث ، ٧٠٠٠ ج بضاعة ، ١٢٠٠٠ ج نقداً .

الشـريك (ب) : ٨٠٠٠ ج عـقـار ، ٢٠٠٠ ج أثـاث ، ٣٠٠٠ ج بضـاعـة ، ٥٠٠٠ ج نقداً .

المطلوب :

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم بفرض :

١ - إتفاق الشركاء علي إظهار قيمة الأصول البشرية في الدفاتر .

٢ - إتفاق الشركاء علي عدم إظهار قيمة الأصول البشرية في الدفاتر.

ثانياً : تصوير الميزانية العمومية الإفتتاحية في كل حالة .

الحـل :

أ - إظهار قيمة الأصول البشرية في الدفاتر :

بالنظر إلى نسبـة توزيع الأرباح والخسـائر (٤ : ٣ : ٣) فـإن حـصـة الشريك (ج) تكون مـعـادلة لـ $\frac{٣}{١٠}$ إجمـالي رأس المال في حين تعـادل حـصـة الشركاء (أ ، ب) $\frac{٧}{١٠}$ إجمالي رأس المال .

فـإذا رمـزنا لإجمـالي رأس المال بـالرمـز (س) فـإن مـجـمـوع حـصـتى الشريكان (أ ، ب) = $\frac{٧}{١٠}$ (س) أي أن ٤٢٠٠٠ جنيه = $\frac{٧}{١٠}$ س

س (إجمالي رأس المال) = ٤٢٠٠٠ × $\frac{١٠}{٧}$ = ٦٠٠٠٠ جنيه .

∴ حصة الشريك (ج) = ٦٠٠٠٠ × $\frac{٣}{١٠}$ = ١٨٠٠٠ جنيه .

وبذلك تكون حصص الشركاء في رأس المال :

الشريك (أ) = ٢٤٠٠٠ جنيه (مالاً)

الشريك (ب) = ١٨٠٠٠ جنيه (مالاً)

الشريك (ج) = ١٨٠٠٠ جنيه (عملاً)

- قيود اليومية اللازمة لإثبات رأس المال :

منه	له	البيان	التاريخ
		من مذكورين	٢٠٠٠/١/١
٥٠٠٠		حـ / الأثاث	
٧٠٠٠		حـ / البضاعة	
١٢٠٠٠		حـ / الصندوق	
	٢٤٠٠٠	إلى حـ / رأس المال - الشريك (أ)	
		إثبات تقديم الشريك (أ) حصته في رأس المال	
		من مذكورين	٢٠٠٠/١/١
٢٠٠٠		حـ / الأثاث	
٨٠٠٠		حـ / العقارات	
٣٠٠٠		حـ / البضاعة	
٥٠٠٠		حـ / الصندوق	
	١٨٠٠٠	إلى حـ / رأس المال - الشريك (ب)	
		إثبات تقديم الشريك (ب) حصته في رأس المال	
١٨٠٠٠		من حـ / الأصول البشرية	٢٠٠٠/١/١
	١٨٠٠٠	إلى حـ / رأس المال - الشريك (ج)	
		إثبات تقديم الشريك (ج) حصته في رأس المال كشريك بالعمل	

الميزانية العمومية الإفتتاحية كما تظهر في ١ / ١ / ٢٠٠٠م

١٨٠٠٠	أصول بشرية	٦٠٠٠٠	رأس المال
٨٠٠٠	عقارات		٢٤٠٠٠ الشريك (أ)
٧٠٠٠	أثاث		١٨٠٠٠ الشريك (ب)
١٠٠٠٠	بضاعة		١٨٠٠٠ الشريك (ج)
١٧٠٠٠	صندوق		
٦٠٠٠٠		٦٠٠٠٠	

ب - عدم إظهار قيمة الأصول البشرية في الدفاتر :

في هـذه الحـالـة فإن رأس المـال الواجـب إظهـاره يعـادل حـصـة الشريك (أ ، ب) = ٢٤٠٠٠ + ١٨٠٠٠ = ٤٢٠٠٠ جنيه .

وبناء على ذلك :

نظراً على الإتفاق على نسبة توزيع أ . خ ٤ : ٣ : ٣

معنى ذلك ان حصة الشريك (ج) = ٤٢٠٠٠ × $\frac{٣}{١٠}$ = ١٢٦٠٠ جنيه

وبذلك فيجب على كل من (أ ، ب) أن يتنازل كل منهما عن جزء من حصته بنسبة توزيخ أ . خ للشريك (ج)

ما يتنازل عنه (أ) = ٢٤٠٠٠ × $\frac{٣}{١٠}$ = ٧٢٠٠ جنيه للشريك (ج)

ما يتنازل عنه (ب) = ١٨٠٠٠ × $\frac{٣}{١٠}$ = ٥٤٠٠ جنيه للشريك (ج)

مجموع ما يتنازل عنه الشريكان (أ ، ب) = ٧٢٠٠ + ٥٤٠٠ = ١٢٦٠٠ جنيه للشريك (ج)

وتكون قيود اليومية كما يلي :

منـــه	لـــه	البيـــــــــان	التـــاريخ
		من مذكورين	
٥٠٠٠		حـ / الأثاث	٢٠٠٠/١/١
٧٠٠٠		حـ / البضاعة	
١٢٠٠٠		حـ / الصندوق	
	٢٤٠٠٠	إلى حـ / رأس المال	
		١٦٨٠٠ حصة (أ)	
		٧٢٠٠ حصة (ج)	
		إثبات سداد الشزيك (أ) لحصته	
		وجزء من حصة الشريك (ج)	
		من مذكورين	
٢٠٠٠		حـ / الأثاث	٢٠٠٠/١/١
٨٠٠٠		حـ / العقارات	
٣٠٠٠		حـ / البضاعة	
٥٠٠٠		حـ / الصندوق	
	١٨٠٠٠	إلى حـ / رأس المال	
		١٢٦٠٠ حصة (ب)	
		٥٤٠٠ حصة (ج)	
		إثبات سداد الشريك (ب) لحصته	
		وجزء من حصة الشريك (ج)	

الميزانية العمومية الإفتتاحية كما تظهر في ١ / ١ / ٢٠٠٠م

٨٠٠٠	عقارات	٤٢٠٠٠	رأس المال
٧٠٠٠	أثاث		١٦٨٠٠ الشريك (أ)
١٠٠٠٠	بضاعة		١٢٦٠٠ الشريك (ب)
١٧٠٠٠	صندوق		١٢٦٠٠ الشريك (ج)
٤٢٠٠٠		٤٢٠٠٠	

التمرين السابع (محلول)

تكونت شركة تضامن في ١ / ١ / ٢٠٠٠ من الشركاء محمد وعمرو ومعتز براس مال قدره ٢٠٠٠٠ جنيه ، وقرر الشركاء أن يدفع محمد ٨٠٠٠ جنيه نقداً في ذلك التاريخ وأن الشريك عمرو شريك بالعمل فقط وأن يقدم معتز صافي اصول منشأته وفاء لحصته وكان مركزه المالي كما يلي :

قائمة المركز المالي في ١ / ١ / ٢٠٠٠

أصـــول

البيان		
أراضي		٢٠٠٠
مباني	٤٠٠٠	
— مخصص إهلاك	٤٠٠	٣٦٠٠
أثـــاث	١٤٠٠	
— مخصص إهلاك	٢٠٠	١٢٠٠
ســيارات	٣٠٠٠	
— مخصص إهلاك	٦٠٠	٢٤٠٠
مدينـون	٦٤٠٠	
— م . ديون معدومة	٤٠٠	
	٦٠٠٠	
— م. خصم مسموح به ١٠٪	٦٠٠	٥٤٠٠
بضـاعة		٤٠٠٠
أوراق قبض		٢٨٠٠
خزينـة		٢٦٠٠
		٢٤٠٠٠

رأس المال والخصوم

البيان	
رأس المال	١٢٠٠٠
دائنون	٨٠٠٠
أوراق دفع	٣٠٠٠
مصروفات مستحقة	١٠٠٠
	٢٤٠٠٠

وقد إتفق الشركاء على إنتداب خبير لإعادة تقدير منشأة معتز وتقرر ما يلي :

١ - هناك ٨٠٠ جنيه ترميمات على المباني وأضيفت خطأ على حساب المباني.

٢ - هناك فاتورة مبيعات آجلة قيمتها ١٠٠ جنيه بتاريخ ٢٧ / ١٢ / ١٩٩٩م قيدت مرتين .

٣ - بلغت قيمة الديون المعدومة ٣٠٠ جنيه ويراد زيادة مخصص الديون المشكوك فيها ليصبح ٦٠٠ جنيه على أن يعدل معدل الخصم المسموح به بما يتلاءم مع هذا التغيير.

٤ - ضمن البضاعة الموجودة بالمخازن بضاعة قيمتها ٤٠٠ جنيه وأثبتت كمبيعات بالدفاتر ولم ترسل للعميل بعد . كما أن هناك مشتريات تمت في نهاية السنة وأثبتت في الدفاتر وتكلفتها ٦٠٠ جنيه ولم ترد البضاعة للمخازن بعد .

٥ - القيمة الحالية لأوراق القبض ٢٧٠٠ جنيه .

٦ - ظهر أن هناك مرتبات مستحقة للعمال قيمتها ٣٠٠ جنيه لم تدرج ضمن الإلتزامات .

٧ - هناك فاتورة مشتريات آجلة قيمتها ٤٠٠ جنيه بتاريخ ٢٥ / ١٢ / ١٩٩٩ لم تقيد بالدفاتر .

وعلاوة على ما سبق إتفق الشركاء على ما يلي :

(أ) تنتقل إلى الشركة جميع أصول وخصوم محل معتز .

(ب) يدفع أو يسحب معتز من رصيده النقدي ما يجعل صافي الأصول المقدمة منه مساوياً لحصته المتفق عليها .

والمطلوب :

- إجراء قيود اليومية اللازمة لفتح دفاتر الشركة .

- تصوير قائمة المركز المالي للشركة بعد تنفيذ الإتفاق .

الحـل :

وتكون قيود اليومية كما يلي :

منـه	لـه	البيـــان	التـاريخ
٨٠٠٠		من حـ / الصندوق	
	٨٠٠٠	إلى حـ / رأس المال (محمد)	٢٠٠٠/١/١
		سداد الشريك محمد لحصته في رأس المال نقداً	
		من مذكورين	
٢٠٠٠		حـ / الأراضي	٢٠٠٠/١/١
٢٨٠٠		حـ / المباني	
١٢٠٠		حـ / الأثاث	
٢٤٠٠		حـ / السيارات	
٦٠٠٠		حـ / المدينين	
٤٢٠٠		حـ / البضاعة	
٢٨٠٠		حـ / أوراق القبض	
٢٦٠٠		حـ / الخزينة	
		إلى مذكورين	
	٨٤٠٠	حـ / الدائنين	
	٣٠٠٠	حـ / أوراق دفع	
	١٣٠٠	حـ / مصروفات مستحقة	
	١٠٠	حـ / مخصص أجيو	
	٦٠٠	حـ / م . د . م . فيها	
	٥٤٠	حـ / م . خصم مسموح به	
	١٠٠٦٠	حـ / رأس المال (معتز)	
		تقديم معتز أصول وخصوم منشأته سداداً لحصته في رأس المال	
١٩٤٠		من حـ / الخزينة	٢٠٠٠/١/١
	١٩٤٠	إلى حـ / رأس المال (معتز)	
		سداد معتز المستحق عليه نقداً لتكملة حصته في رأس المال	
		الشريك عمرو مقيد شريك بعمله في الشركة طبقاً للعقد	٢٠٠٠/١/١

قائمة المركز المالي للشركة في ١ / ١ / ٢٠٠٠

أصول

البيان		
أصول ثابتة		
أراضي		٢٠٠٠
مباني		٢٨٠٠
أثاث		١٢٠٠
سيارات		٢٤٠٠
أصول متداولة		
مدينون	٦٠٠٠	
— م. د. م. فيها	٦٠٠	
	٥٤٠٠	
— م. خصم مسموح به ١٠٪	٥٤٠	
		٤٨٦٠
بضاعة		٤٢٠٠
أوراق قبض	٢٨٠٠	
— م. أجيو	١٠٠	
		٢٧٠٠
خزينة		١٢٥٤٠
		٣٢٧٠٠

رأس المال والخصوم

البيان	
رأس مال الشركة	
٨٠٠٠ محمد	
١٢٠٠٠ معتز	
	٢٠٠٠٠
خصوم قصيرة الأجل	
دائنون	٨٤٠٠
أوراق دفع	٣٠٠٠
مصروفات مستحقة	١٣٠٠
	٣٢٧٠٠

التمرين الثامن (غير محلول)

في ٢٠٠٠/١/١ إتفق أ ، ب ، ج على تكوين شركة تضامن برس مال قدره ١٥٠٠٠ جنيه وقرر الشركاء أن يدفع (أ) ٢٥٠٠ جنيه نقداً مقابل حصته ، وأن يقدم (ب) حصته وقدرها ٢٥٠٠ جنيه في شكل آلات بلغت قيمتها ١٥٠٠ وبضاعة قدرت بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

أما الشريك (ج) فقد قدم أصول وخصوم محله التجاري بعد إعادة التقدير ما عدا أوراق القبض والدفع وعلى أن يقوم بسحب أو إيداع الفرق نقداً في حالة الزيادة أو النقصان وكانت قائمة المركز المالي لمحل (ج) كما يلي :

أصــول

البيان	جزئي	كلي
أراضي		١٠٠٠
مبـاني	١٥٠٠	
ـ مخصص إهلاك	٢٥٠	١٢٥٠
آلات	٣٦٠٠	
ـ مخصص إهلاك	٦٠٠	٣٠٠٠
أثاث	٦٠٠	
ـ مخصص إهلاك	١٠٠	٥٠٠
سـيارات	١٦٠٠	
ـ مخصص إهلاك	٣٥٠	١٢٥٠
بضاعة		٣٠٠٠
مدينـون	٢٤٥٠	
ـ م . ديون معدومة	٤٥٠	٢٠٠٠
أوراق قبض		١٠٠٠
بنـك		١٠٠٠
		١٤٠٠٠

رأس المال والخصوم

البيان	المبلغ
رأس المال	١٠٠٠٠
أوراق دفع	٢٠٠٠
دائنون	١٥٠٠
مصروفات مستحقة	٥٠٠
	١٤٠٠٠

وقد إتفق الشركاء على إنتداب خبير لإعادة تقدير أصول وخصوم محل (ج) وظهر ما يلي :

١ - إتضح أن ضمن البضاعة الموجودة بالمخازن بضاعة تكلفتها ٤٠٠ جنيه تم بيعها وأثبتت كمبيعات بالدفاتر ولم ترسل للعميل بعد ، كما أن هناك مشتريات تمت في نهاية السنةوأثبتت بالدفاتر تكلفتها ١٠٠ جنيه ولم ترد البضاعة بعد للمخازن .

٢ - بلغت قيمة الديون المعدومة ٢٥٠ جنيه والديون المشكوك فيها ٣٥٠ جنيه

٣ - هناك مرتبات مستحقة للعمال قيمتها ١٠٠ جنيه ولم تدرج ضمن الإلتزامات .

٤ - إتضح للخبير أن معدل الإهلاك المحسوب للمباني أقل من الحقيقة وقدر الخبير المعدل الجديد بنسبة ١٠ ٪ سنوياً (المعدل السنوي المستخدم ٥ ٪) .

٥ - وجد الخبير أن مخصص الإهلاك للأثاث مغالي فيه ورأى تعديل النسبة إلى ٦ ٪ (المعدل السنوي المستخدم ١٠ ٪) .

٦ - إتضح للخبير أن محرك قد تم تركيبه بأحد السيارات وقيمته ٥٠٠ جنيه تم إحتسابه ضمن مصاريف الصيانة وأن قسط الإستهلاك الخاص به ١٢٥ جنيه .

والمطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر الشركة .

٢ - تصوير قائمة المركز المالي الإفتتاحية بعد تكوين الشركة مباشرة .

التمرين التاسع (غير محلول)

إتفق (أ ، ب ، ج) علي تكوين شركة تضامن برأس مال قدره ٢٠٠٠٠٠ جنيه ويكون الشريك (ج) شريكاً بالعمل فقط مقابل راتب شهري ١٠٠٠ جنيه علاوة على مكافأة سنوية قدرها ٥٠٠٠ جنيه إذا زاد صافي ربح الشركة عن ١٠ ٪ من رأس المال على أن يدفع الشريك (ب) مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه في البنك وأن يقوم الشريك (أ) بتقديم أصول وخصوم محله التجاري بعد إعادة تقديرها .

وفيما يلي ميزانية محل (أ) وذلك في ١٩٩٩/١٢/٣٠ (المبالغ بالجنيهات) :

		أصول			رأس المال والخصوم
٤٠٠٠٠		عقارات		٩٠٠٠٠	رأس المال
٣٠٠٠٠		آلات		٢٠٠٠٠	+ صافي الربح
٢٠٠٠٠		سيارات			
٨٠٠٠		أثاث		١١٠٠٠٠	
٢٥٠٠٠		بضاعة		٢٥٠٠٠	— المسحوبات
	٢٤٠٠٠	عملاء	٨٥٠٠٠		
	٢٠٠٠	— م . د . م . فيها	٤٥٠٠٠		دائنون
٢٢٠٠٠			٢٠٠٠٠		أوراق دفع
			١٠٠٠٠		مصروفات مستحقة
١٠٠٠٠		بنك			
٥٠٠٠		مصروفات مقدمة			
١٦٠٠٠٠			١٦٠٠٠٠		

وكانت نتيجة إعادة التقدير كما يلي :

- تقدر العقارات بمبلغ ٦٦٠٠٠ جنيه والألات بمبلغ ٢٥٠٠٠ جنيه والسيارات بمبلغ ٢٢٠٠٠ جنيه والأثاث بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه .
- تشمل قوائم جرد البضائع ما قيمته ٥٠٠٠ جنيه بضاعة أمانة للغير .
- تبلغ الديون المعدومة ١٠٠٠ جنيه والمشكوك في تحصيلها ٣٠٠٠ جنيه .
- هناك فاتورة مشتريات آجلة قيمتها قيمتها ١٠٠٠ جنيه في نهاية شهر مايو ١٩٩٩م لم تقيد بالدفاتر .

وعلاوة على ما سبق إتفق (أ) ،(ب) على ما يلي :

- تنتقل للشركة جميع أصول المحل فيما عدا البنك والمصروفات المقدمة ، كما تتعهد بكافة مطلوبات المحل فيما عدا المصروفات المستحقة .
- يقوم الشريك (أ) بسحب أو إيداع الفرق بين صافي أصول محله وحصته في رأس المال بشيك .

فإذا علمت أن إجراءات تكوين الشركة تمت في ١ / ١ / ٢٠٠٠ .

المطلوب :

أولاص : قيود اليومية اللازمة في دفاتر الشركة الجديدة .

ثانياً : ميزانية الشركة الإفتتاحية في ذلك التاريخ .

التمرين العاشر (غير محلول)

إتفق (أ ، ب ، ج) علي تكوين شركة تضامن على أن يقدم الشريكان (أ ، ب) حصتهما في رأس المال كما يلي :

الشريك (أ) ٣٠٠٠٠ جنيه آلات - ٧٠٠٠٠ جنيه بضاعة .

الشريك (ب) ٦٠٠٠٠ جنيه نقداً .

أما الشريك (ج) فقد قدم عمله وكحصة في رأس المال .

وقد إتفق الشركاء على توزيع أ . خ بنسبة ٤ : ٣ : ٣ على التوالي .

المطلوب :

قيود اليومية اللازمة لإثبات حصص الشركاء وتصوير قائمة المركز المالي الإفتتاحية بفرض أن :

١ - الإتفاق على إظهار قيمة الأصول البشرية في الدفاتر .

٢ - الإتفاق على عدم إظهار قيمة الأصول البشرية في الدفاتر .

الباب الثالث

الحسابات الختامية في شركات الأشخاص

ويتضمن هذا الباب ما يلي :

- مقدمة
- قرض الشريك وفائدته
- مسحوبات الشريك وفائدة المسحوبات
- فائدة رأس المال
- مرتبات الشركاء ومكافآتهم
- توزيع الأرباح والخسائر
- المعالجة المحاسبية للتأمين على الحياة

الحسابات الختامية في شركات الأشخاص

مقدمـــــة :

ينصب مجال الدراسة في هذا الباب في بيان كيفية تطبيق الأسس والقواعد المحاسبية عند قياس وعرض نتيجة أعمال شركات الأشخاص (تضامن وتوصية) وهذا العرض سوف يخضع من ناحية أخرى لجوانب قانونية تتمثل في العلاقات بين الشركاء والتي يتم تنظيمها من خلال نصوص عقد الشركة في شركات الأشخاص ، كذلك فإن قانون الشركات بدوره يضع بعض النصوص القانونية التي تتدخل في تنظيم تلك العلاقات .

وتخضع الحسابات الختامية في شركات التضامن والتوصية البسيطة لنفس المبادىء العامة لاعداد هذه الحسابات ، فإذا كانت الشركة تجارية فيعد حـ / المتاجرة ، حـ / الأرباح والخسائر ، أما إذا كانت الشركة صناعية فيعد حـ / التشغيل قبل تصوير حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر .

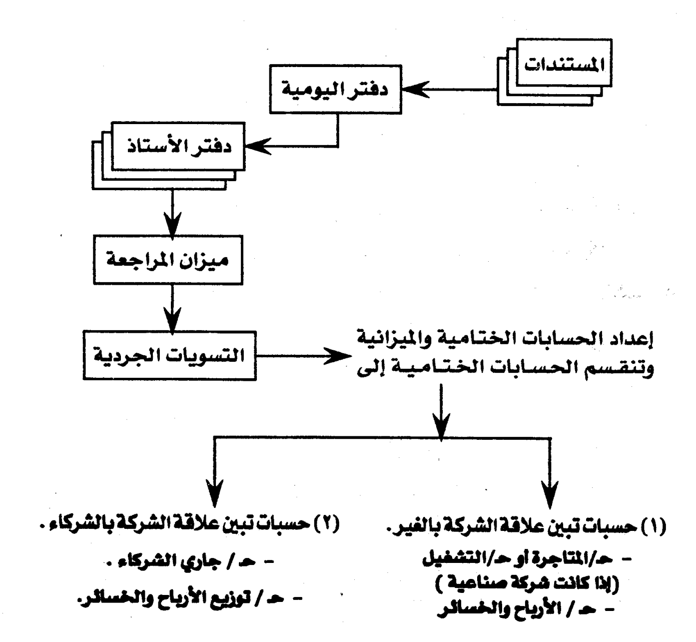
ويتعرض مركز الشركاء في شركات التضامن والتوصية البسيطة إلى التغيير المستمر وذلك نتيجة للعمليات المالية المختلفة التي تقوم بها الشركة ورغبة في إبقاء حصص الشركاء في رأس المال ثابتة في الدفاتر ، فيفتح حساباً جارياً مستقلاً لكل من الشركاء تثبت فيه المتغيرات التي تحدث في

خانات تحليلية تخص إحداها لكل من الشركاء ، وذلك على الوجه التالي :

حـ / جـاري الشـركاء

المجموع	أ	ب	..	بيـــان	المجموع	أ	ب	..	بيـــان

والشكل التالي يوضح الدورة المحاسبية في الشركات (تضامن توصية)



(١) حسبات تبين علاقة الشركة بالغير.

- حـ/المتاجرة أو حـ/التشغيل (إذا كانت شركة صناعية)
- حـ / الأرباح والخسائر

(٢) حسبات تبين علاقة الشركة بالشركاء .

- حـ / جاري الشركاء .
- حـ / توزيع الأرباح والخسائر.

وقد سبق دراسة الحسابات التي توضح علاقة الشركة بالغير (حـ / المتاجرة أو التشغيل و حـ / الأرباح والخسائر)

أما الحسابات التي توضح علاقة الشركة بالشركاء فهي موضوع الدراسة في هذا الباب حيث نتناول بالتفضيل أهم البنود التي تؤثر في هذه الحسابات وذلك من خلال الفصول التالية :

الفصل الأول : العمليات التي تؤثر في حساب جاري الشركاء .

أولاً : قرض الشريك وفائدته .

ثانياً : مسحوبات الشريك وفائدة المسحوبات .

ثالثاً : فائدة رأس المال .

رابعاً : مرتبات الشركاء ومكافآتهم .

خامساً : توزيع الأرباح والخسائر .

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للتأمين على حياة الشركاء .

الفصل الثالث : حساب توزيع الأرباح والخسائر .

الفصل الأول

العمليات التي تؤثر في حساب جاري الشركاء

أولاً : قرض الشريك وفائدته

(١) قـرض الشـريك :

تحـتاج الشـركـة أثناء حياتها لمزيد من الأموال لمواجهـة التـوسعـات المخططة الناتجة عن تزايد أنشطتها وتعددها ، ويمكن القول أنه إذا كانت حاجـة المشـروع للأمـوال لها صـفـة الدوام فـإن زيادة رأس المال أو إحـتـجـاز المزيد من الأرباح في صورة إحتياطيات تعتبر الوسيلة المفضلة للحصول على هذه الأموال ، أما إذا كانت حاجة المشروع للأموال ذات طابع مؤقت أو يمكن مقابلة إلتزامات هذه الأموال وسدادها من عائد التوسعات المخططة فإن وسيلة الحصول على هذه الأموال تتمثل في الإقتراض من الغير أو من الشركاء كعلاقة مقرض بمقترض ، وليست علاقة شريك ساهم بحصة في رأس مال الشركة ، ومن ثم يتعين فتح حساب خاص يطلق عليه « حساب قرض الشريك » .

فعندما يقرض أحد الشركاء الشركة يكون القيد كما يلي :

xxx من حـ / الخزينة أو البنك

xxx إلى حـ / قرض (الشريك فلان)

وفي تاريخ إستحقاق القرض يتعين على الشركة سداده ما لم يتم الإتفاق على تجديده ويقيد هذا السداد بالقيد التالي :

xxx من حـ / قـرض (الشريك فلان)

xxx إلى حـ / الخزينة أو البنك

فائدة قرض الشريك :

في حـالة إقـتراض الشـركـة من أحـد الشـركـاء فـإن عـلاقـة الشـريك بالشـركة هي عـلاقـة مقـرض بمقـترض ، ومن ثم تعـالج على هذا القـرض كعبء تحـميلي على « حـ / الأرباح والخسـائر » طبـقاً لمبـدأ الإسـتحـقـاق وذلـك بغـض النظـر عـن نتيجـة السـنـة من ربح أو خسارة .

مثـال :

بافـتـراض أن الشـريك (أ) أقـرض شـركـة (أ) ، (ب) ، (ج) في ١ / ٧ / ٩١ مـبلغ ٤٠٠٠ جنيـه بشـيك بفـائدة سنوية ٦ ٪ سنوياً على أن يسدد القرض في أول يوليو سنة ١٩٩٢ وأن السنة المالية للشركة تنتهي في ١٢/٣١ من كل عـام وأن الشـركـة قـامت بسـداد القـرض في مـوعـد الإستحقاق بشيك .

فالمطلوب :

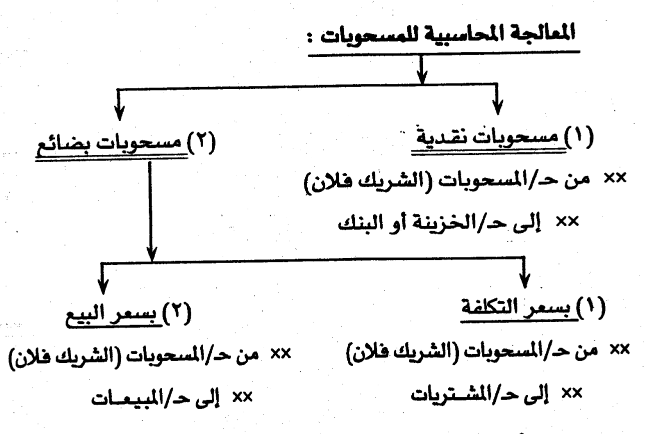
إجراء قيود اليومية الازمة لإثبات الإتفاق السابق .

الحـل :

منـه	لـه	البيــــان	التاريخ
٤٠٠٠	٤٠٠٠	من حـ / البنـــك إلى حـ / قـرض الشـريك (أ) *إثبات حصول الشركة على قرض الشريك (أ)*	٩١/١/١
١٢٠	١٢٠	من حـ / فائدة القرض إلى حـ / جاري الشريك (أ) *إثبات إستحقاق الفائدة عن المدة من ٧/١ حتى ٩١/١٢/٣١*	٩١/١٢/٣١
١٢٠	١٢٠	من حـ / الأرباح والخسائر إلى حـ / فائدة القرض *إقفال فائدة القرض في حـ / أ . خ*	٩١/١٢/٣١
١٢٠	١٢٠	من حـ / فائدة القرض إلى حـ / جاري الشريك (أ) *إثبات إستحقاق الفائدة عن المدة من ٩٢/١/١ حتى ٩٢/٧/١*	٩٢/٧/١
٤٠٠٠	٤٠٠٠	من حـ / قرض الشـريك (أ) إلى حـ / البنـــك *سداد القرض في ميعاد الإستحقاق*	٩٢/٧/١
١٢٠	١٢٠	من حـ / الأرباح والخسائر إلى حـ / فائدة القرض *إقفال فائدة القرض في حـ / أ . خ*	٩١/١٢/٣١

ثانياً : مسحوبات الشريك وفائدة المسحوبات :

قد يقوم الشريك بسحب مسحوبات من الشركة في صورة نقدية أو عينية وقد تتكرر المبالغ التي يسحبها خلال السنة المالية وفي هذه الحالة تقيد هذه المسحوبات في حسابات خاصة قد تكون في شكل حساب مستقل لكل شريك أو في شكل حساب واحد يخصص فيه خانة لكل شريك على أن يؤجل قياسها إلى ختام السنة المالية .



وحيث أن مسحوبات الشريك حساب وسيط يتم من خلاله تجميع مسحوباته خلال العام ، لذلك يتم إقفاله في نهاية العام في الحساب الجاري بالقيد التالي :

xx من حـ / جاري الشريك (فلان)

xx إلى حـ / مسحوبات الشريك (فلان)

وقد يتفق الشركاء على إحتساب فائدة على المسحوبات بمعدل معين حيث قد لا تتناسب مسحوبات الشركاء خلال العام مع أنصبتهم في أرباح الشركة التي يتم تحديدها في نهاية العام ، وذلك نظراً لإختلاف تواريخ هذه المسحوبات ، لذلك فإنه لتحقيق العدالة بين الشركاء غالباً ما ينص في عقد الشركة على حساب فائدة على مسحوباتهم كلها أو بعضها بالمعدل الذي يتفق عليه ، وذلك باستخراج متوسط تاريخ السحب بالنسبة لكل شريك على حدة وحساب الفائدة عن المدة من هذا التاريخ المتوسط حتى نهاية السنة المالية أو قد تستخدم طريقة النمر والقواسم المعروفة في الرياضة المالية للوصول إلى هذه الفائدة .

والهدف من حساب فائدة المسحوبات هو تنظيم توزيع الأرباح بين الشركاء حتى تتحقق العدالة بينهم ، ومن ثم فهي تقفل في حـ / توزيع الأرباح والخسائر .

المعالجة المحاسبية لفائدة المسحوبات :

يمكن بيان المعالجة المحاسبية من خلال المثال التالي :

مثــال :

بفرض أن شركة تضامن مكونة من (أ) ، (ب) وخلال السنة المالية بلغت مسحوبات الشريكين ٩٠٠ جنيه ، ٥٠٠ جنيه على التوالي فإذا علمت :

(١) متوسط تواريخ السحب للشريكين هو ٤/١ ، ٧/١ على التوالي.
(٢) أن عقد الشركة ينص على حساب فائدة بمعدل ٦ ٪ سنوياً .

الحـــل

أولاً : حساب الفائدة على المسحوبات :

فائدة مسحوبات (أ) = ٩٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$ × $\frac{٩}{١٢}$ = ٤٠,٥ جنيه

فائدة مسحوبات (ب) = ٥٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$ × $\frac{٦}{١٢}$ = ١٥ جنيه

ثانياً : قيــود اليومـيـة :

منــه	لــه	البيـــــان
		من مذكورين
٤٠,٥		حـ / جاري (أ)
١٥		حـ / جاري (ب)
	٥٥,٥	إلى حـ / فائدة المسحوبات
		إثبات الفائدة على المسحوبات
٥٥,٥		من حـ / فائدة المسحوبات
	٥٥,٥	إلى حـ / توزيع الأرباح والخسائر
		إقفال حـ/فائدة المسحوبات

ثالثاً : فائدة رأس المال

لكى يحدد الشركاء ربحهم الصحيح والناتج من المخاطرة يتفقون على إحتساب نسبة مئوية على رأس مالهم بحيث يظهر الباقي من الربح بعد طرح فائدة رأس المال كعائد للمخاطرة كما أنه يتفق في بعض الأحيان عندما يكون التفاوت كبيراً بين رأس مال الشركاء في حين أن نسبة توزيع الربح متقاربة يكون من العدل حساب فائدة على رأس مالهم على أساس أن جزء من الربح يوزع بنسبة رؤوس الأموال أما الباقي وهو الناتج من عائد المخاطرة فيوزع بنسبة الأرباح والخسائر المتفق عليها أما إذا لم ينص العقد على نسبة توزيع الأرباح والخسائر فتوزع بنسبة رأس المال .

لذلك فإنه من الضروري لاحتساب الفائدة على رأس المال يجب أن ينص صراحة في عقد الشركة على إحتساب هذه الفائدة ومعدلها السنوي سواء بنسبة ثابتة منصوص عليها أو بالرجوع إلى سعر الفائدة السوقي كما يجب الإتفاق على رأس المال الذي تحتسب على أساسه الفائدة وهل هو المبلغ لحساب رأس المال على أساس أن رأس المال مبلغاً لا يتغير نتيجة للمسحوبات ونصيب الشريك في الأرباح أو علي أساس تغير رأس المال بطرح المسحوبات وإضافة الأرباح ، وفي هذه الحالة الأخيرة هل هو رصيد أول المدة أو آخر المدة أو المتوسط .

ويترتب على عدم النص في عقد الشركة على حساب فائدة على رأس المال غبن على الشريك الذي تزيد نسبة حصته في رأس المال عن نسبته في توزيع الأرباح .

حيث يترتب على حساب فائدة على رأس المال تحقيق العدالة في توزيع الأرباح عن إختلاف نسبة الحصص في رأس المال عن نسبة توزيع الأرباح والخسائر .

ومن الديهي أنه لا يترتب علي حساب فائدة على رأس المال خلق أو إنقاص الربح القابل للتوزيع حيث أنّ الغرض هو إعادة توزيع أرباح الشركة بشكل يحقق العدالة بين الشركاء .

للأسباب السالفة نجد أن الشركاء كثيراً ما يتفقون على إحتساب فائدة على رأس المال بسعر يحدد في العقد .

ويمكن تحديد أثر عدم إحتساب فائدة على رأس المال في الحالات المختلفة كما يلي :

١ - في حالة تفاوت أنصبة الشركاء في رأس المال وإختلاف أنصبتهم في الأرباح فإن الغبن يقع على الشريك الذي يحصل على أقل نسبة من الأربــاح .

٢ - إذا تساوت أنصبة الشركاء في الأرباح واختلفت أنصبتهم في رأس المال كان في ذلك ظلم للشريك صاحب أكبر حصة في رأس المال .

٣ - إذا إختلفت كل من أنصبة الشركاء في رأس المال وأنصبتهم في الأرباح تتوقف النتيجة على حصة كل منهم في رأس المال ونصيبه في الأرباح .

مثـال :

تكونت شركة تضامن بين (أ ، ب ، ج) برأس مال قدره ٦٠٠٠ جنيه مقسم بين الشركاء بالتساوي فإذا علمت أن :

١ - نسبـة توزيع الأرباح والخسـائر بينهم هي ١ : ٣ : ٤ في الأرباح على التوالي ٠

٢ - بلغت أرباح الشركة في سنة معينة ١٢٠٠ جنيه ٠

فالمطلوب :

إعداد كشف يبين نصيب كل من الشركاء في الأرباح ثم إعداد كشف آخر لبيان توزيع الأرباح بفرض أن الشركاء قد إتفقوا على إحتساب فائدة على رأس المال بمعدل ٤ ٪ سنوياً ٠

الحـــل

الكشف الأول (حالة عدم حساب فائدة على رأس المال)

بيـــــــان	أ	ب	ج	الإجمالي
	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
فائدة رأس المال	—	—	—	—
نصيب كل شريك في الربح ١ : ٣ : ٤	١٥٠	٤٥٠	٦٠٠	١٢٠٠
المجمـــوع	١٥٠	٤٥٠	٦٠٠	١٢٠٠

الكشف الأول (حالة حساب فائدة على رأس المال)

بيـــــــــان	أ	ب	جـ	الإجمالي
	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
فائدة رأس المال	٨٠	٨٠	٨٠	٢٤٠
نصيب كل شريك في الربح ١ : ٣ : ٤	١٢٠	٣٦٠	٤٨٠	٩٦٠
المجمـــــوع	٢٠٠	٤٤٠	٥٦٠	١٢٠٠

ويلاحظ أن كل شـريك قـد حـصل على ٨٠ ج بصـفـة فـائدة نظراً لتساوى حصص الشركاء في رأس المال .

وقـد تـرتـب عـلى إحتسـاب الفـائدة أن الأربـاح موزعة فعلاً بنسبة ٢٠٠ : ٤٤٠ : ٥٦٠ بنسبـة ٥ : ١١ : ١٤ بدلاً من ١ : ٣ : ٤ وهي نسـبـة توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها.

إضافة إلى ماسبق عرضه بخصوص الفائدة علي رأس المال فإنه من الضـروري أن يتفق الشـركـاء علي مـا إذا كـانت الفـائدة « تحـمـيليـة » أو « تخصيصية » حيث تظهر أهمية النص في السنة التي تتحقق فيها خسارة أو ربح أقل من حصيلة الفـائدة على رأس المال بالمعدل المتفق عليه ، وفيما يلي تحليل المعالجة المحاسبية في الحالتين :

١ - فائدة رأس المال تحميلية :

في هذه الحـالة يتـعين حسـاب الفـائدة على رأس المال في جـمـيع الأحـوال وبناء عليـه فـإن حسـابها قـد يؤدي إلي زيادة خسـائر الشـركـة أو تحويل نتيجتها من ربح إلى خسارة وذلك بحسب ما إذا كانت الشركة قد حققت خسائر أو **أرباحاً تقل عن قيمة الفائدة على رأس المال بالمعدل المتفق عليه في العقد .**

مثــال :

وإيضاحاً لذلك نفرض أن الشريك (أ ، ب ، ج) رأس مالهم ٦٠٠٠٠ جنيه مقسم بالتساوي بين الشركاء وأن الشركة حققت أرباح في إحدى السنوات قدره ٢٤٠٠ جنيه وينص عقد الشركة على إحتساب فائدة على رأس المال بمعدل ٥ ٪ سنوياً علماً بأن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء هي ٢ : ٢ : ١.

فإن حساب توزيع الأرباح والخسائر وحساب جاري الشركاء يظهر كما يلي :

حـ / توزيع الأرباح والخسائر

		إلى حـ / فائدة رأس المال	٢٤٠٠	من حـ / الأرباح والخسائر
	١٠٠٠	(أ)	٦٠٠	رصيد مرحل
	١٠٠٠	(ب)		
	١٠٠٠	(ج)	٣٠٠٠	
٣٠٠٠			٢٤٠	من حـ / جاري (أ)
٣٠٠٠			٢٤٠	من حـ / جاري (ب)
٦٠٠		رصيد منقول	١٢٠	من حـ / جاري (ج)
٦٠٠			٦٠٠	

حـ / جاري الشركاء

أ	ب	جـ	بيـــان	أ	ب	جـ	بيـــان
٢٤٠	٢٤٠	١٢٠	إلى حـ / توزيع أ.خ	١٠٠٠	١٠٠٠	١٠٠٠	من حـ / فائدة رأس المال

٢ - فائدة رأس المال تخصيصية :

إذا نص عقد الشركة على أن الفائدة على رأس المال تخصيصية فمعنى ذلك أن التخصيص من الربح الذي تحققه الشركة وبمعنى آخر يشترط لحسابها بالكامل تحقق ربح بقدر يعادل على الأقل مقدارها بالمعدل المتفق عليه فيتوقف حسابها في السنة التي تحقق الشركة منها خسارة ، وتخفض إلى معدل أقل من قيمة الفائدة بالمعدل المنصوص عليه في العقد .

وبالرجوع إلى المثال السابق نجد أن قيمة الفائدة طبقاً للمعدل الذي نص عليه في العقد تعادل ٣٠٠٠ جنيه أى أكبر من ربح الشركة وقدره ٢٤٠٠ جنيه ، فلكون الفائدة تخصيصية تخفض إلى ٢٤٠٠ جنيه وتوزع هذه الفائدة بين الشركاء بنسبة الحصص في رأس المال أى بالتساوي ، طبقاً لذلك فإن حساب التوزيع وحساب جاري الشركاء يكون كما يلي :

ح / توزيع الأرباح والخسائر

		إلى ح / فائدة رأس المـــال	٢٤٠٠	من ح / الأرباح والخسائر (صافي الربح)
	٨٠٠	(أ)		
	٨٠٠	(ب)		
	٨٠٠	(ج)		
٢٤٠٠				
٢٤٠٠			٢٤٠٠	

ح / جاري الشـركاء

أ	ب	جـ	بيـــان	أ	ب	جـ	بيـــان
				٨٠٠	٨٠٠	٨٠٠	من ح / فائدة رأس المال

وفي مجال المفاضلة بين الطريقتين السابقتين في تحقيق العدالة بين الشركاء نقول أن إعتبارها تحميلية أقرب إلى تحقيق العدالة عند توزيع الأرباح والخسائر ، إلا أنه يجب التنبيه أن كونها تحميلية أو تخصيصية أمور تتعلق أولاً وأخيراً بإتفاق الشركاء وما يتضمنه عقد الشركة .

رابعاً : مرتبات الشركاء ومكافآتهم

قد ينص عقد الشركة على أن يتقاضى الشركاء - أو أحدهم مبلغاً ثابت كمرتب نظير قيامهم بالأعمال الإدارية ، ولكل يحصل الشريك الذي يقع عليه عبء العمل على نصيب من الربح يتفق الشركاء على أن يتقاضى مكافأة وقد ينص الإتفاق على إحدى الطريقتين الآتيتين :

(١) قد يكون مبلغاً ثابتاً كمرتب سنوي (أو شهري) .

(٢) نسبة مئوية من صافي الربح القابل للتوزيع أو نسبة مئوية من صافي الربح بعد إحتساب المكافأة .

وفيما يلي شرح للطريقتين السابق بيانهما :

(١) مبلغاً ثابت كمرتب سنوي (أو شهري) :

فمثلاً قد ينص عقد الشركة على أن يتقاضى الشريك مبلغ ١٢٠٠ جنيه سنوياً كمرتب .

وحيث أن المكافأة أو المرتب ما هي إلا وسيلة داخلية بين الشركاء لتنظيم توزيع الأرباح فيما بينهم ، ومن ثم تعالج محاسبياً كبند من بنود « حساب توزيع الأرباح والخسائر » فالمكافأة توزيع للأرباح وليست بمصروف تحميلي كما يعتقد البعض .

ولبيان ذلك يتبع إحدى الطريقتين :

أ - إذا تقاضى الشريك مكافأة نقداً فإن القيد المزدوج يكون مماثلاً لقيد دفع المهايا أي يجعل حساب مرتب الشريك مديناً وحساب البنك دائناً ويقفل حساب مرتب الشريك في حساب التوزيع في نهاية المدة بمبلغ المرتب السنوي للشريك .

ب - إذا قام الشريك بسحب مبالغ من مرتبه في مدد غير منتظمة فإن مجموع المرتب السنوي المستحق للشريك يجعل مديناً لحساب التوزيع ودائناً لحساب مرتب الشريك ، وعندما يقوم الشريك بسحب مرتبه كله أو جزء منه يجعل حساب مرتب الشريك مديناً وحساب البنك دائناً ، وأى رصيد في حساب مرتب الشريك يتبقى في نهاية العام يحول إما لحسابه الجاري أو لحساب مسحوباته .

(٢) قد تكون المكافأة نسبة مئوية من صافي الربح القابل للتوزيع :

قد يتفق الشركاء على نسبة مئوية يتقاضاها الشريك من الربح كمكافأة له عن إدارة الشركة ، ويجب أن ينص الإتفاق صراحة على كيفية تحديد الربح ، كما يجب أن ينص على كيفية إحتساب المكافأة وهل هي نسبة مئوية من صافي الربح قبل إحتساب المكافأة أو بعد إحتساب المكافأة إذ أن الأمر يختلف في كلا الحالتين :

١ - مكافأة ١٠ ٪ من صافي الربح :

معنى ذلك أن النسبة تحسب على صافي الربح ، فإذا فرض أن صافي الربح ٣٣٠٠ جنيه فإن المكافأة المستحقة للشريك هي ٣٣٠ جنيه

ب - مكافأة ١٠ ٪ من صافي الربح بعد إحتساب المكافأة :

أى أن النسبة تحتسب على صافي الربح المتوصل إليه بعد جعل حساب توزيع الأرباح والخسائر مديناً بالمكافأة نفسها ، فطبقاً للمثال السابق تحسب المكافأة في هذه الحالة كالآتي :

صافي الربح ٣٣٠٠ جنيه وهو الربح قبل إحتساب المكافأة نفسها

نفرض أن مكافأة الشريك = س

إذن س = $\frac{١٠}{١٠٠}$ × (٣٣٠٠ - س)

إذن س = ٣٣٠ - $\frac{١٠}{١٠٠}$ س

إذن ١,١ س = ٣٣٠

إذن س = ٣٣٠ × $\frac{١٠٠}{١١٠}$ = ٣٠٠ ج .

ويجب أن ينص في عقد الشركة على ما إذا كانت مكافأة الشريك المدير تحميلية أو تخصيصية وذلك إذا كانت في شكل مبلغ قطعي ، وفي كلتا الحالتين تعالج المكافأة كما سبق أن أوضحنا بالنسبة لفائدة رأس المال.

مثـــال :

شركة تضامن مكونة من (أ) ، (ب) ، (جـ) ويتقاضى الشريك (أ) باعتباره مديراً للشركة مكافأة سنوية قدرها ١٢٠٠ جنيه وله الحق في سحبها كلها أو بعضها خلال السنة ، ويفرض أنه سحب منها ٩٠٠ جنيه خلال سنة معينة .

فالمطلوب :

إجـراء قـيود اليومـية :

منـه	لـه	البيـــــان
		عند سداد المكافأة أو جزء منها خلال العام
٩٠٠		من حـ / مكافأة الشريك (أ)
	٩٠٠	إلى حـ / البنـــك
		سداد جزء من مكافأة الإدارة للشريك (أ)
		في نهـاية العـــام
٣٠٠		من حـ / مكافأة الشريك (أ)
	٣٠٠	إلى حـ / جاري الشريك (أ)
		المبلغ المستحق من المكافأة
		في نهـاية العـــام
١٢٠٠		من حـ / توزيع الأرباح والخسائر
	١٢٠٠	إلى حـ / مكافأة الشريك (أ)
		إقفال حساب المكافأة في حـ/توزيع الأرباح والخسائر

خامساً : توزيع الأرباح والخسائر

والمقصود بالأرباح هنا أرباح الشركة كلها وبعد حساب فائدة رأس المال وفائدة المسحوبات ومكافأة الشريك المدير تبعاً لكيفية توزيع الأرباح بين الشركاء كما هو منصوص عليه في عقد الشركة وأي طريقة من طرق توزيع الأرباح تعتبر مقبولة ما دام الشركاء قد إتفقوا عليها ونص عليها في عقد الشركة .

أما إذا لم ينص عقد الشركة عن كيفية توزيع الأرباح والخسائر فيجب هنا تطبيق الأحكام العامة التي وردت في القانون المدني والتي تقضي على أن تقسم الأرباح والخسائر بنسبة رؤوس الأموال و الشريك الذي يقدم عمله كحصة فإن نصيبه في الربح يكون نصيب أقل حصة في رأس المال ويجوز الإتفاق على إعفاء الشريك الذي يقدم عمله فقط من المساهمة في الخسائر بشرط ألا يكون قد تقرر له أجراً على عمله .

ويكون القيد المحاسبي في حالة وجود أرباح كالآتي :

xxx من حـ / توزيع الأرباح والخسائر

إلى مذكورين

xxx حـ / جاري الشريك (أ)

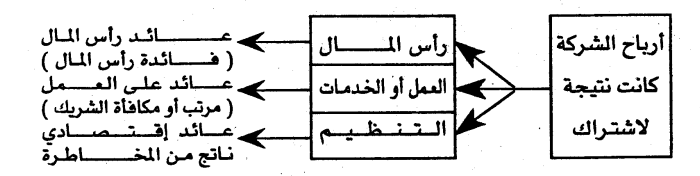
xxx حـ / جاري الشريك (ب)

....

(إقفال حساب التوزيع)

أما إذا حققت الشركة خسارة في سنة معينة فإن قيد توزيع هذه الخسارة على الشركاء يكون عكس القيد السابق .

نخلص مما تقدم أن أرباح الشركة كانت نتيجة لما يلي :



ويترتب علي حساب فائدة على رأس المال وحساب مرتب (مكافاة) للشريك الذي تحمل عبء العمل والإدارة تقسيم ربح الشركة إلى أقسام :

الأول : يمثل فائدة رأس المال وهي تعتبر إقتصادياً عائد على رأس المال ويوزع بين الشركاء علي اساس ما دفعوه من الحصص في رأس المال .

الثاني : يمثل مرتب أو مكافاة الشريك وهي تعتبر إقتصادياً عائد العمل بالنسبة للشريك الذي ساهم أو تحمل عبء إدارة الشركة ، وبذلك تتحقق العدالة بالتفرقة بين الشريك الذي يعمل وغيره الذي لا يعمل .

الثالث : ويمثل الباقي ويعتبر إقتصادياً عائد المخاطرة برأس المال في نشاط إقتصادي معين ويقسم بين الشركاء بالنسبة المتفق عليها في العقد وفي حالة عدم النص تقسم بنسبة رأس المال .

من هذا التحليل يتبين أن الهدف من حساب فائدة رأس المال وحساب مرتب أو مكافأة للشركاء هو مراعاة العدالة في توزيع ربح الشركة بين الشركاء إذا كانت نسبة الحصص في رأس المال تختلف عن نسبة توزيع الأرباح والخسائر .

الفصل الثاني

التأمين على الحياة المشتركة للشركاء

قد يقوم الشركاء ملافاة للإنهيار المالي الذي قد تتعرض له الشركة لو إنفصل أو توفى أحدهم إلى التأمين ضد هذه الأخطار ببوليصة مشتركة لدى إحدى شركات التأمين وتعالج الأقساط محاسبياً بعدة طرق :

١ - إعتبار قسط التأمين مصروفاً إيرادياً .

٢ - إعتبار قسط التأمين مصروفاً رأسمالياً بالكامل .

٣ - إعتبار قسط التأمين مصروفاً رأسمالي بالقدر الذي يزيد عن القيمة الحالية للبوليصة .

٤ - إعتبار قسط التأمين مصروفاً رأسمالي مع تكوين إحتياطي لبوليصة التأمين .

١ - الطريقة الأولى : تتطلب هذه الطريقة جعل قسط التأمين مديناً بالأقساط المستحقة خلال السنة المالية ، في نهاية السنة الماليةيقفل حساب قسط بوليصة التأمين في حساب التوزيع ، وعلى ذلك لا تظهر الميزانية العمومية في نهاية السنة المالية أى مبالغ تمثل بوليصة التأمين على حياة الشركاء .

وعند إسترداد قيمة البوبيصة عند وفاة أحد الشركاء أو بحلول أجل البوليصة توزع قيمتها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي :

١ - عند دفع القسط :

xxx من حـ / قسط التأمين على الحياة

xxx إلى حـ / النقـــدية

٢ - في نهاية العام يقفل حساب القسط بالقيد الآتي :

xxx من حـ / توزيع الأرباح والخسائر

xxx إلى حـ / قسط التأمين على الحياة

٣ -عند إستحقاق البوليصة

xxx من حـ / البنـــك

xxx إلى حـ / جاري الشركاء

٢ - الطريقة الثانية : طبقاً لهذه الطريقة تعالج الأقساط المدفوعة كمصروف رأسمالي فيفتح حساب لبوليصة اتأمين لدفاتر الشركة ويجعل الحساب مديناً بقيمة الأقساط المستحقة ويتزايد هذا الحساب عاماً بعد عام بمقدار القسط الذي تدفعه الشركة ، ويظهر هذا الحساب الذي يمثل القيمة الإسمية للبوليصة ضمن الأصول المتداولة فيظهر طبقاً لذلك بالقيد الآتي :

xxx من حـ / بوليصة التأمين على الحياة

xxx إلى حـ / البنـــك

يتضح طبقاً لتلك الطريقة أن بوليصة التأمين تظهر بالدفاتر بما يعادل الأقساط المدفوعة في أى وقت .

وعند إستحقاق قيمة البوليصة يقبض قيمتها بجعل حساب البنك أو الصندوق مديناً وحساب البوليصة دائناً ويوزع رصيد البوليصة على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بترحيله إلى الحسابات الجارية .

وطبقاً لذلك يقيد قسط التأمين كما يلي :

xxx من حـ / البنـــــك

xxx إلى حـ / بوليصة التأمين على الحياة

وتنتقد هذه الطريقة من حيث أن رصيد بوليصة التأمين الذي يمثل القيمة الإسمية للبوليصة يغاير القيمة الحالية للبوليصة التي يجب أن تظهر بها فعلاً في الميزانية .

٣ - **الطريقة الثالثة :** وحتى تمثل الميزانية المركز المالي الصحيح للشركة فيجب تسوية حساب بوليصة التأمين ليعكس رصيدها القيمة الحالية للبوليصة في نهاية العام وذلك بجعل حساب التوزيع مديناً بالفرق بين القيمة الإسمية والقيمة الحالية ويكون القيد كالاتي ك

من مذكورين

xxx حـ / بوليصة التأمين (الشق الرأسمالي)

xxx حـ / توزيع الأرباح والخسائر (الشق الإيرادي)

xxx إلى حـ / قسط التأمين على الحياة

وعند دفع القسط يكون القيد

××× من حـ / قسط التأمين على الحياة

××× إلى حـ / البنـــك

وعند إسترداد قيمة البوليصة يجعل حساب بوليصة التأمين دائناً بالمبلغ المسترد من شركة التأمين ، ويقسم رصيد حساب البوليصة بين الشركاء بنسبة توزيع الزرباح والخسائر .

٤ - الطريقة الرابعة : للمحافظة علي المركز المالي للشركة ، **قد ترى** إدارة الشركة تكوين إحتياطي لبوليصة التأمين وتكون الخطوات اللازمة لإثبات تلك الطريقة كما يلي :

١ - عند دفع القسط :

××× من حـ / بوليصة التأمين على الحياة

××× إلى حـ / البنـــك

٢ - في نهاية السنة المالية يرحل قيمة القسط السنوي المدفوع إلى حساب إحتياطي بوليصة التأمين كالقيد التالي :

××× من حـ / توزيع الأرباح والخسائر

××× إلى حـ / إحتياطي بوليصة التأمين

٣ - وإذا لم توجد قيمة حالية للبوليصة في سنة معينة فيقفل المبلغ الإحتياطي بالكامل لحساب البوليصة .

٤ - وإذا وجدت قيمة حالية للبوليصة يسوى الفرق بين تكلفة البوليصة والقيمة الحالية لها وذلك بإستخدام إحتياطي بوليصة التأمين بالقيد الآتي:

xxx من حـ / إحتياطي بوليصة التأمين

xxx إلى حـ / بوليصة التأمين

٥ - ويظهر حساب البوليصة في جانب الأصول بالميزانية ويقابله بجانب الخصوم حساب إحتياطي بوليصة التأمين على الحياة بنفس المبلغ .

• مثـــال :

(أ ، ب ، ج) شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٤ : ٣ : ٣ وقد إتفق الشركاء في ١ / ١ / ١٩٩٥ على التأمين على حياتهم بالبوليصة المشتركة لدى إحدي شركات التأمين بمبلغ ١٨٠٠٠ جنيه نظير قسط سنوي قدره ١٠٠٠ جنيه .

والمطلوب :

- تصوير حساب التوزيع في الحالات الآتية :

أولاً : جعل حساب البوليصة مصروفاً إيرادياً .

ثانياً : جعل حساب البوليصة مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الإسمية .

ثالثاً : جعل حساب البوليصة مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الحالية .

رابعاً : جعل حساب البوليصة مصروفاً رأسمالياً مع تكوين إحتياطي لبوليصة التأمين

فإذا علمت أن القيمة الحالية للبوليصة كانت كما يلي :

وفي ٣١ / ١٢ / ١٩٩٥م ....

وفي ٣١ / ١٢ / ١٩٩٦م ٧٠٠ جنيه

وفي ٣١ / ١٢ / ١٩٩٧م ١٤٥٠ جنيه

وفي ٣١ / ١٢ / ١٩٩٨م ٢٢٥٠ جنيه

أولاً : الطريقة الأولي : جعل قسط البوليصة مصروف إيرادي :

حـ / بوليصة التأمين على الحياة

١٠٠٠	إلى حـ / البنك ٩٥/١/١	١٠٠٠	من حـ/توزيع أ ح ٩٥/١٢/٣١
١٠٠٠		١٠٠٠	
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ٩٦/١/١	١٠٠٠	من حـ/توزيع أ ح ٩٦/١٢/٣١
١٠٠٠		١٠٠٠	
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ٩٧/١/١	١٠٠٠	من حـ/توزيع أ خ ٩٧/١٢/٣١
١٠٠٠		١٠٠٠	
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ٩٨/١/١	١٠٠٠	من حـ/توزيع أ ح ٩٨/١٢/٣١
١٠٠٠		١٠٠٠	

ثانياً : الطريقة الثانية : جعل بوليصة التأمين مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الإسمية:

حـ / بوليصة التأمين على الحياة

١٠٠٠	إلى حـ / البنك ٩٥/١/١	١٠٠٠	رصيد مرحل ٩٥/١٢/٣١ (ميزانية)
١٠٠٠		١٠٠٠	
١٠٠٠	رصيد مرحل ٩٦/١/١	٢٠٠٠	رصيد مرحل ٩٦/١٢/٣١ (ميزانية)
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ٩٦/١/١		
٢٠٠٠		٢٠٠٠	
٢٠٠٠	رصيد منقول ٩٧/١/١	٣٠٠٠	رصيد مرحل ٩٧/١٢/٣١ (ميزانية)
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ٩٧/١/١		
٣٠٠٠		٣٠٠٠	
٣٠٠٠	رصيد منقول ٩٨/١/١	٤٠٠٠	رصيد مرحل ٩٨/١٢/٣١ (ميزانية)
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ٩٨/١/١		
٤٠٠٠		٤٠٠٠	

ثالثاً : الطريقة الثالثة :

حـ / قسط التأمين

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ١/١/٩٥	[illegible]	من حـ/توزيع أ . خ ٣١/١٢/٩٥
١٠٠٠		١٠٠٠	
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ١/١/٩٦	٧٠٠	من حـ / البوليصة ٣١/١٢/٩٦
		٣٠٠	من حـ/توزيع أ . خ ٣١/١٢/٩٦
١٠٠٠		١٠٠	
١٠	إلى حـ / البنك ١/١/٩٧	[illegible]	من حـ / البوليصة ٣١/١٢/٩٧
		٢٥٠	من حـ/توزيع أ . خ ٣١/١٢/٩٧
١٠٠٠		[illegible]	
١٠٠	إلى حـ / البنك ١/١/٩٨	٨٠٠	من حـ / البوليصة ٣١/١٢/٩٨
		٢٠٠	من حـ/توزيع أ . خ ٣١/١٢/٩٨
١٠٠٠		[illegible]	

حـ / بوليصة التأمين على الحياة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٧٠٠	إلى حـ/القسط ٣١/١٢/٩٦	٧٠٠	رصيد مرحل ٣١/١٢/٩٦ (ميزانية)
٧٠٠		٧٠٠	
٧٠٠	رصيد منقول ١/١/٩٧		
٧٥٠	إلى حـ/القسط ١/١/٩٧	١٤٥٠	رصيد مرحل ٣١/١٢/٩٧ (ميزانية)
١٤٥٠		١٤٥٠	
١٤٥٠	رصيد منقول ١/١/٩٧		
٨٠٠	إلى حـ/القسط ١/١/٩٧	٢٢٥٠	رصيد مرحل ٣١/١٢/٩٨ (ميزانية)
٢٢٥٠		٢٢٥٠	

رابعاً : الطريقة الرابعة :

السنة الأولى :

عند دفع القسط

١٠٠٠ من حـ / البوليصة
١٠٠٠ إلى حـ / البنك ١ / ١ / ٩٥

في نهاية السنة

١٠٠٠ من حـ / توزيع الأرباح والخسائر
١٠٠٠ إلى حـ / إحتياطي البوليصة ٩٥/١٢/٣١

وحيث لا توجد قيمة حالية للبوليصة في نهاية سنة ١٩٩٥ فيقفل مبلغ الإحتياطي بالكامل في البوليصة .

١٠٠٠ من حـ / إحتياطي البوليصة
١٠٠٠ إلى حـ / البوليصة ٩٥/١٢/٣١

السنة الثانية :

عند دفع القسط

١٠٠٠ من حـ / البوليصة
١٠٠٠ إلى حـ / البنك ٩٧/١/١

في نهاية السنة

١٠٠٠ من حـ / توزيع الأرباح والخسائر
١٠٠٠ إلى حـ / إحتياطي البوليصة ٩٧/١٢/٣١

٣٠٠ من حـ / إحتياطي البوليصة

٣٠٠ إلى حـ / البوليصة ٣١/١٢/٩٧

ويظهر حـ / البوليصة في جانب الأصول في الميزانية بالقيمة الحالية ٧٠٠ جنيه وفي جانب الخصوم يظهر إحتياطي بوليصة التأمين وقدره ٧٠٠ جنيه أيضاً .

السنة الثالثة :

١ - دفع القسط نفس القيد السابق .

٢ - تكوين إحتياطي نفس القيد السابق .

٣ - يسوى الفرق بين القيمة الحالية للبوليصة وتكلفة البوليصة .

السنة الرابعة : نفس القيد السابق مع تسوية الفرق بين القيمة الحالية للبوليصة وتكلفة البوليصة .

وتظهر حسابات حسب الطريقة الرابعة كالآتي :

حـ / البوليصة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ١/١/٩٥	١٠٠٠	حـ / إحتياطي البوليصة ٣١/١٢/٩٥
١٠٠٠		١٠٠٠	
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ١/١/٩٦	٣٠٠	حـ / إحتياطي البوليصة ٣١/١٢/٩٦
		٧٠٠	رصيد مرحل ٣١/١٢/٩٦
١٠٠٠		١٠٠٠	
٧٠٠	رصيد منقول ١/١/٩٧	٢٥٠	حـ/ إحتياطي البوليصة ٣١/١٢/٩٧
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ١/١/٩٧	١٤٥٠	رصيد مرحل ٣١/١٢/٩٧
١٧٠٠		١٧٠٠	
١٤٥٠	رصيد منقول ١/١/٩٨	٢٠٠	حـ / إحتياطي البوليصة ٣١/١٢/٩٨
١٠٠٠	إلى حـ / البنك ١/١/٩٨	٢٢٥٠	رصيد مرحل ٣١/١٢/٩٨
٢٤٥٠		٢٤٥٠	

حـ / إحتياطي البوليصة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٠٠٠	إلى حـ / البوليصة ٩٥/١٢/٣١	١٠٠٠	من حـ / توزيع أ.خ ٩٥/١٢/٣١
١٠٠٠		١٠٠٠	
٣٠٠	إلى حـ / البوليصة ٩٦/١٢/٣١	١٠٠٠	من حـ / توزيع أ.خ ٩٦/١٢/٣١
٧٠٠	رصيد مرحل ٩٦/١٢/٣١		
١٠٠٠		١٠٠٠	
٢٥٠	إلى حـ / البوليصة ٩٧/١٢/٣١	٧٠٠	رصيد ١ / ١ / ٩٧
١٤٥٠	رصيد مرحل ٩٧/١٢/٣١	١٠٠٠	من حـ / توزيع أ.خ ٩٧/١٢/٣١
١٧٠٠		١٧٠٠	
٢٠٠	إلى حـ / البوليصة ٩٨/١٢/٣١	١٤٥٠	رصيد ١ / ١ / ٩٨
٢٢٥٠	رصيد مرحل ٩٨/١٢/٣١	١٠٠٠	من حـ / توزيع أ.خ ٩٨/١٢/٣١
٢٤٥٠		٢٤٥٠	

الفصل الثالث
حساب توزيع الأرباح والخسائر

الغرض من هذا الحساب هو إيضاح كيفية التصرف في الأرباح أو الخسائر القابلة للتوزيع .

وقد سبق أن أشرنا في مواضع متعددة إلى أن جميع المسائل التي يتفق عليها الشركاء والتي تعتبر تنظيماً لتوزيع الربح تظهر في حساب توزيع الأرباح والخسائر مثل الفائدة على رأس المال وعلى المسحوباتومكافأة أو مرتب الشريك الذي يتولى الإدارة ، وما يتبقى بعد ذلك عن ربح أو خسارة يوزع على الشركاء بالنسبة المتفق عليها .

ويجب أن يؤخذ في الحسبان ما ينص عليه عقد الشركة بخلاف ما سبق فقد ينص على حجز نسبة معينة من أرباح الشركة كاحتياطي عام لتدعيم المركز المالي للشركة .

وفي ضوء ما تقدم تكون عناصر حساب توزيع الأرباح والخسائر كما يلي :

حـ / توزيع الأرباح والخسائر

مبلغ	مبلغ	البيان	مبلغ	مبلغ	البيان
xx		إلى حـ / الإحتياطي العام	xx		من حـ/الأرباح والخسائر
		إلى حـ / فائدة رأس المال			(صافي الربح)
	x	(أ)			من حـ / فائدة
	x	(ب)			المسحوبات
	x	(ج)		x	(أ)
xx				x	(ب)
xx		إلى حـ / مكافأة أو مرتب		x	(ج)
		(فلان ....)	xx		
xx		إلى حـ/ قسط التأمين على الحياة (1)			
xx		رصيد مرحل			
xx			xxx		
xx		إلى حـ / جاري (أ)	xx		رصيد منقول
xx		إلى حـ / جاري (ب)			
xx		إلى حـ / جاري (ج)			
xx			xxx		

(١) يتضح أن الشركة تعالج قسط التأمين كمصروف إيرادي بالكامل وبذلك يظهر حساب قسط التأمين على الحياة في حساب التوزيع وفي حالة إستخدام الطريقة الثالثة فإن مقدار الفرق بين القيمة الحالية للبوليصة والقسط إلى الشق الإيرادي في القسط هو الذي يحمل لحساب توزيع أ . خ .

المجموعة التدريبية رقم (٢)

وتتضمن تطبيقات شاملة على الحسابات الختامية في شركات الأشخاص وأهم المشاكل المحاسبية المتعلقة بعلاقة الشركاء وهي :

- المسحوبات وفوائدها .
- قروض الشركاء والفوائد المتعلقة بها .
- فائدة رأس المال .
- مرتبات الشركاء .
- مكافأة الشركاء .
- بوليصة التأمين على حياة الشركاء .

تمرين رقم (١) (محلول)

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن ينص عقد تكوينها على ما يلي :

أولاً : تحسب فائدة على رؤوس أموال الشركاء لمعدل ٥ ٪ سنوياً .

ثانياً : تحسب فائدة على المسحوبات بمعدل ٤ ٪ سنوياً .

ثالثاً : تحتسب للشريك (أ) مكافأة سنوية قدرها ٢٠٠٠٠ جنيه نظير قيامه بأعمال إدارة الشركة .

رابعاً : تقسم أ . خ بين الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١ علي التوالي .

ولقد ظهرت البيانات الآتية في دفاتر الشركة في ١٩٩٧/١٢/٣٠م :

١ - أرصدة الحسابات الشخصية في ١٩٩٧/١/١م :

٤٠٠٠ جنيه الشريك (أ) مدين

١٦٠٠٠ جنيه الشريك (ب) دائن

٥٠٠٠ جنيه الشريك (ج) دائن

٢ - بلغت مسحوبات الشركاء خلال السنة كما يلي ك

الشريك (أ) ٢٠٠٠ جنيه في ١ / ١٠ / ١٩٩٧م .

الشريك (ب) ١٠٠٠ جنيه في ١ / ٧ / ١٩٩٧م .

الشريك (ج) ٣٠٠٠ جنيه في ١ / ٤ / ١٩٩٧م .

٣ - أقرض الشريك (ب) الشركة مبلغ ٦٠٠٠٠ حنيه في ١ / ١ / ١٩٩٧م بفائدة سنوية ٦ ٪ لمدة ٤ سنوات .

٤ - رؤوس أموال الشركاء ٥٠٠٠٠ ، ٤٠٠٠٠ ، ٢٠٠٠٠ جنيه على التوالي

٥ - بلغ صافي الربح المستخرج من حـ / أ . خ في ٣٠ / ١٢ / ١٩٩٧ مبلغ ٨٣٣٧٠ جنيه .

المطلوب :

١ - إجراد قيود اليومية اللازمة لتنفيذ ما سبق .

٢ - تصوير حـ / توزيع أ . خ .

٣ - إعداد الحسابات الجارية للشركاء .

الحـل :

قيود اليومية :

منـه	لـه	البيـــان
٨٣٣٧٠	٨٣٣٧٠	من حـ / أ . خ إلى حـ / توزيع أ . خ *ترحيل صافي الربح لحساب توزيع أ . خ*
٥٥٠٠	٥٥٠٠	من حـ / توزيع أ . خ إلى حـ / فائدة رأس المال ٢٥٠٠ (أ) ٢٠٠٠ (ب) ١٠٠٠ (ج) *تحميل حـ / توزيع أ.خ بفائدة رأس المال*
٥٥٠٠	٥٥٠٠	من حـ / فائدة رأس المال ٢٥٠٠ (أ) ٢٠٠٠ (ب) ١٠٠٠ (ج) إلى حـ / جاري الشركاء ٢٥٠٠ (أ) ٢٠٠٠ (ب) ١٠٠٠ (ج) *ترحيل فائدة رأس المال لجاري الشركاء*

منه	له	البيان
١٣٠		من حـ / فائدة المسحوبات ٢٠ (أ) ٢٠ (ب) ٩٠ (ج)
	١٣٠	إلى حـ / توزيع أ . خ *ترحيل فائدة المسحوبات لحساب توزيع أ . خ*
١٣٠		من حـ / جاري الشركاء ٢٠ (أ) ٢٠ (ب) ٩٠ (ج)
	١٣٠	إلى حـ / فائدة المسحوبات *تحميل جاري الشركاء بفائدة المسحوبات*
٦٠٠٠		من حـ / جاري الشركاء ٢٠٠٠ (أ) ١٠٠٠ (ب) ٣٠٠٠ (ج)
	٦٠٠٠	إلى حـ / مسحوبات الشركاء ٢٠٠٠ (أ) ١٠٠٠ (ب) ٣٠٠٠ (ج) *تحميل جاري الشركاء بالمسحوبات*
٣٠٠٠٠		من حـ / توزيع أ . خ
	٣٠٠٠٠	إلى حـ / مكافأة (أ) *تحميل حـ / توزيع أ . خ بمكافأة (أ)*
٣٦٠٠		من حـ / فائدة قرض (ب) المستحقة
	٣٦٠٠	إلى حـ / جاري الشريك (ب) *إضافة فائدة قرض (ب) إلى جاري الشريك (ب)*
٤٨٠٠٠		من حـ / توزيع أ . خ
	٤٨٠٠٠	إلى حـ / جاري الشركاء ١٩٢٠٠ (أ) ١٩٢٠٠ (ب) ٩٦٠٠ (ج) *توزيع باقي الإباح عائد المخاطرة بنسبة ٢ : ٢ : ١*

تمهيد للحل :

فائدة المسحوبات :

الشريك (أ) = ٢٠٠٠ × $\frac{٤}{١٠٠}$ × $\frac{٣}{١٢}$ = ٢٠ جنيه .

الشريك (ب) = ١٠٠٠ × $\frac{٤}{١٠٠}$ × $\frac{٦}{١٢}$ = ٢٠ جنيه .

الشريك (ج) = ٣٠٠٠ × $\frac{٤}{١٠٠}$ × $\frac{٩}{١٢}$ = ٩٠ جنيه .

فائدة رأس المال :

الشريك (أ) = ٥٠٠٠٠ × $\frac{٥}{١٠٠}$ × ١ = ٢٥٠٠ جنيه .

الشريك (ب) = ٤٠٠٠٠ × $\frac{٥}{١٠٠}$ × ١ = ٢٠٠٠ جنيه .

الشريك (ج) = ٢٠٠٠٠ × $\frac{٥}{١٠٠}$ × ١ = ١٠٠٠ جنيه .

فائدة قرض الشريك (ب) = ٦٠٠٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$ × ١ = ٣٦٠٠ جنيه .

حـ / توزيع أ . خ

		إلى حـ / فائدة رأس المال	٨٣٢٧٠		من حـ/الأرباح والخسائر
	٢٥٠٠	(أ)			(صافي الربح)
	٢٠٠٠	(ب)			من حـ / فائدة
	١٠٠٠	(ج)			المسحوبات
٥٥٠٠				٢٠	(أ)
٣٠٠٠٠		إلى حـ / مكافأة (أ)		٢٠	(ب)
				٩٠	(ج)
٤٨٠٠٠		رصيد مرحل	١٣٠		
٨٣٥٠٠			٨٣٥٠٠		
	١٩٢٠٠	إلى حـ / جاري (أ)	٤٨٠٠٠		رصيد منقول
	١٩٢٠٠	إلى حـ / جاري (ب)			
	٩٦٠٠	إلى حـ / جاري (ج)			
٤٨٠٠٠					
٤٨٠٠٠			٤٨٠٠٠		

حـ / جاري الشركاء

أ	ب	جـ	بيان	أ	ب	جـ	بيان
٤٠٠٠			رصيد ١ / ١		٦٠٠٠	٥٠٠٠	رصيد ١ / ١
٢٠٠٠	١٠٠٠	٣٠٠٠	حـ / المسحوبات		٣٦٠٠		حـ/فائدة قرض مستحقة
٢٠	٢٠	٩٠	حـ / فائدة المسحوبات	٢٥٠٠	٢٠٠٠	١٠٠٠	حـ/فائدة رأس المال
٤٥٦٨٠	٢٩٧٨٠	١٢٥١٠	رصيد مرحل	٣٠٠٠٠			حـ/مكافأة (أ)
				١٩٢٠٠	١٩٢٠٠	٩٦٠٠	حـ/توزيع أ . خ
٥١٧٠٠	٣٠٨٠٠	١٥٦٠٠		٥١٧٠٠	٣٠٨٠٠	١٥٦٠٠	
				٤٥٦٨٠	٢٩٧٨٠	١٢٥١٠	رصيد منقول

التمرين (٢)

أحمد ومحمد شريكان في شركة تضامن برأس مال قدره ٤٠٠٠٠٠ جنيه مقسم بينهما بنسبة ٣ : ٢ .

وقد نص عقد الشركة على ما يلي :

١ - تحتسب فائدة على رأس المال الشركاء بمعدل ١٠ ٪ سنوياً ، وعلى المسحوبات بمعدل ٨ ٪ سنوياً على أن تراعى المدة من تاريخ السحب إلى نهاية العام .

٢ - يتقاضى الشريك محمد مرتباً بواقع ٣٠٠٠ جنيه شهرياً نظير إدارته .

٣ - تحسب مكافأة للشريك أحمد ٤٠٠٠ جنيه

٤ - تحسب فائدة على أرصدة الحسابات الشخصية أول المدة بمعدل ٤ ٪ سنوياً .

٥ - توزع باقي الأرباح بالتساوي .

فإذا علمت أن :

أولاً : أرصدة الحسابات الشخصية في ١ / ١ / ١٩٩٨م :

الشريك أحمد ٦٠٠٠ جنيه (مدين)

الشريك محمد ٢٠٠٠ جنيه (دائن)

ثانياً : أن مسحوبات الشركاء خلال السنة المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣٠ كانت :

الشريك أحمد ١٠٠٠٠ جنيه ومتوسط تاريخ السحب ٣٠ / ٦ .

الشريك محمد ٢٠٠٠ جنيه ومتوسط تاريخ السحب ٣٠ / ٩ .

ثالثاً : قام الشريك محمد بسحب ٢٠٠٠ ج شهرياً مرتبه خلال المدة المنتهية في ١٩٩٩/١٢/٣١ .

رابعاً : بلغت صافي الأرباح عن المدة المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ مبلغ ١١٢٤٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية لإثبات ما تقدم .

٢ - تصوير حساب توزيع الأرباح والخسائر .

٣ - تصوير الحسابات الجارية للشركاء في نفس التاريخ .

تمهيد للحـل :

بما أن رأس مال الشركة ٤٠٠٠٠٠ جنيه مقسم بين الشركاء بنسبة ٣ : ٢

إذن حصة الشريك أحمد = ٤٠٠٠٠٠ × $\frac{٣}{٥}$ = ٢٤٠٠٠٠ جنيه .

، حصة الشريك محمد = ٤٠٠٠٠٠ × $\frac{٢}{٥}$ = ١٦٠٠٠٠ جنيه .

- فائدة رأس المال :

للشريك أحمد = ٢٤٠٠٠٠ × ١٠ ٪ = ٢٤٠٠٠ جنيه

للشريك محمد = ٤٠٠٠٠٠ × ١٠ ٪ = ١٦٠٠٠ جنيه

- فائدة المسحوبات :

للشريك أحمد = ١٠٠٠٠ × $\frac{٨}{١٠٠}$ × $\frac{٦}{١٢}$ = ٤٠٠ جنيه

للشريك محمد = ٢٠٠٠ × $\frac{٨}{١٠٠}$ × $\frac{٣}{١٢}$ = ٤٠ جنيه

- فائدة الحسابات الجارية :

للشريك أحمد = ٦٠٠٠ × ٤ ٪ = ٢٤٠ جنيه

للشريك محمد = ٢٠٠٠ × ٤ ٪ = ٨٠ جنيه

- المرتب السنوي للشريك محمد = ٣٠٠٠ × ١٢ = ٣٦٠٠٠ جنيه

ما تم تحصيله = ٢٠٠٠ × ١٢ = ٢٤٠٠٠ جنيه

المتبقي له = ٣٦٠٠٠ - ٢٤٠٠٠ = ١٢٠٠٠ جنيه

- مكافأة الشريك أحمد السنوية : ٤٠٠٠ جنيه

- توزيع الأرباح الباقية من حـ / ت . أ . خ بين الشركاء أحمد ومحمد بالتساوي

حصة الشريك أحمد = ١٦٥٠٠ جنيه

حصة الشريك محمد = ١٦٥٠٠ جنيه

- قيود اليومية :

منـه	لـه	البيـــان
١١٢٤٠٠		من حـ / أ . خ
	١١٢٤٠٠	إلى حـ / توزيع أ . خ
		ترحيل صافي الربح لحساب توزيع أ . خ
٤٠٠٠٠		من حـ / فائدة رأس المال
		٢٤٠٠٠ (أحمد)
		١٦٠٠٠ (محمد)
	٤٠٠٠٠	إلى حـ / جاري الشركاء
		٢٤٠٠٠ (أحمد)
		١٦٠٠٠ (محمد)
		ترحيل فائدة رأس المال لجاري الشركاء
٤٠٠٠٠		من حـ / توزيع أ . خ
	٤٠٠٠٠	إلى حـ / فائدة رأس المال
		٢٤٠٠٠ (أحمد)
		١٦٠٠٠ (محمد)
		تحميل حـ / توزيع أ.خ بفائدة رأس المال
١٢٠٠٠		من حـ / جاري الشركاء
		١٠٠٠٠ (أحمد)
		٢٠٠٠ (محمد)
	١٢٠٠٠	إلى حـ / مسحوبات الشركاء
		١٠٠٠٠ (أحمد)
		٢٠٠٠ (محمد)
		إثبات مسحوبات الشركاء بتحميلها على جاري الشركاء

منه	له	البيان
٤٤٠		من حـ / فائدة المسحوبات
		٤٠٠ (أحمد)
		٤٠ (محمد)
	٤٤٠	إلى حـ / ت . أ . خ
		تحميل حـ / ت . أ . خ بفائدة المسحوبات
٤٤٠		من حـ / جاري الشركاء
		٤٠٠ (أحمد)
		٤٠ (محمد)
	٤٤٠	إلى حـ / فائدة مسحوبات الشركاء
		٤٠٠ (أحمد)
		٤٠ (محمد)
		تحميل حـ / جاري الشركاء بفائدة المسحوبات
٢٤٠		من حـ / جاري الشريك أحمد
	٢٤٠	إلى حـ / فائدة رصيد الحساب الجاري المدين
		تحميل حـ / جاري الشريك أحمد بفائدة الرصيد الجاري
٢٤٠		من حـ / فائدة رصيد الحساب الجاري المدين
	٢٤٠	إلى حـ / توزيع أ . خ
		تحميل حـ / ت . أ . خ بفائدة الرصيد الجاري
٨٠		من حـ / فائدة رصيد الحساب الجاري الدائن
	٨٠	إلى حـ / جاري الشريك محمد
		تحميل حـ / جاري محمد بفائدة الرصيد الجاري
٨٠		من حـ / توزيع أ . خ
	٨٠	إلى حـ / فائدة رصيد الحساب الجاري الدائن
		تحميل حـ / ت . أ . خ بفائدة الرصيد الجاري
٣٦٠٠٠		من حـ / توزيع أ . خ
	٣٦٠٠٠	إلى حـ / مرتب الشريك محمد
		تحميل حـ / ت . أ . خ بمرتب الشريك محمد

منـه	لــه	البيـــــان
٣٦٠٠٠		من حـ / مرتب الشريك محمد
		إلى مذكورين
	٢٤٠٠٠	حـ / الصندوق
	١٢٠٠٠	حـ / جاري الشريك محمد
		إثبات حصول الشريك محمد على جزء من المرتب وتحميل الباقي للحساب الجاري له
٤٠٠٠		من حـ / توزيع أ . خ
	٤٠٠٠	إلى حـ / مكافأة الشريك أحمد
		تحميل حـ / ت . أ . خ بمرتب الشريك أحمد
٤٠٠٠		من حـ / مكافأة الشريك أحمد
	٤٠٠٠	إلى حـ / جاري الشريك أحمد
		إثبات تحميل حـ ؟ جاري أحمد بمكافأة الشريك أحمد
٣٣٠٠٠		من حـ / توزيع أ . خ
	٣٣٠٠٠	إلى حـ / جاري الشركاء
		١٦٥٠٠ (أحمد)
		١٦٥٠٠ (محمد)
		إقفال حـ / جاري الشركاء في حـ / توزيع أ . خ

حـ / ت . أ . خ

		إلى حـ / فائدة رأس المال	١١٢٤٠٠	من حـ/الأرباح والخسائر
	٢٤٠٠٠	أحمد		(صافي الربح)
	١٦٠٠٠	محمد	٤٤٠	من حـ / فائدة
٤٠٠٠٠				المسحوبات
٨٠		إلى حـ / فائدة رصيد		من حـ / فائدة رصيد
		حـ/جاري دائن		الحساب الجاري المدين
٣٦٠٠٠		إلى حـ / مرتب محمد		
٤٠٠٠		إلى حـ / مكافأة أحمد		
٣٣٠٠٠		رصيد مرحل (عائد مخاطرة)		
١١٣٠٨٠			١١٣٠٨٠	
			٣٣٠٠٠	رصيد منقول
	١٦٥٠٠	إلى حـ / جاري محمد		
	١٦٥٠٠	إلى حـ / جاري أحمد		
٣٣٠٠٠				
٣٣٠٠٠			٣٣٠٠٠	

حـ / جاري الشركاء

أحمد	محمد	بيان	أحمد	محمد	بيان
٦٠٠٠		رصيد أول المدة		٢٠٠٠	رصيد
١٠٠٠٠	٢٠٠٠	حـ / المسحوبات	٢٤٠٠٠	١٦٠٠٠	حـ/فائدة رأس المال
٤٠٠	٤٠	حـ / فائدة المسحوبات		٨٠	حـ / فائدة رصيد
٢٤٠		حـ / فائدة رصيد			حـ/جاري دائن
		حـ/جاري مدين		١٢٠٠٠	حـ / مرتب محمد مستحق
			٤٠٠٠		حـ/مكافأة احمد مستحقة
٢٧٨٦٠	٤٤٥٤٠	رصيد مرحل	١٦٥٠٠	١٦٥٠٠	حـ/توزيع أ . خ
٤٤٥٠٠	٤٦٥٨٠		٤٤٥٠٠	٤٦٥٨٠	
			٢٧٨٦٠	٤٤٥٤٠	رصيد منقول

التمرين الثالث (غير محلول)

أ ، ب ، ج شركاء متضامنون في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي بعد حساب فائدة على رأس المال بواقع ٥٪ وفائدة على المسحوبات بواقع ٤٪ سنوياً ومرتب الشريك (أ) نظير إدارته للشركة بواقع ٢٠٠٠ جنيه شهرياً .

فإذا علمت أن :

١ - بلغ صافي أرباح العام المنتهي في ١٩٩٧/١٢/٣١ مبلغ ٣٠٠, ١١٠ جنيه.

٢ - رأس مال الشركة ٥٠٠٠٠٠ جنيه مقسماً بين الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١ على الترتيب .

٣ - بلغت مسحوبات الشركاء أ ، ب ، ج على التوالي ٢٠٠٠ ، ٣٠٠٠ ، ١٥٠٠ جنيه ومتوسط فترة السحب ٦ شهور .

٤ - بلغت جملة المرتبات المدفوعة للشريك (أ) خلال السنة مبلغ ٢٢٠٠٠ جنيه .

٥ - كانت أرصدة الحسابات الجارية للشركاء في ١٩٩٧/١/١ كما يلي :

الشريك (أ)	٥٠٠٠ (دائن)
الشريك (ب)	٤٠٠٠ (دائن)
الشريك (ج)	٢٠٠٠ (مدين)

ولا تحسب فائدة على أرصدة الحسابات الجارية للشركاء .

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات توزيع الأرباح عن العام المنتهي في ١٩٩٧/١٢/٣١ .

٢ - تصوير حـ / توزيع الأرباح والخسائر عن العام المنتهي في ١٩٩٧/١٢/٣١ .

٣ - تصوير الحسابات الجارية للشركاء في ذلك التاريخ .

التمرين الرابع (غير محلول)

أ ، ب شريكان في شركة تضامن ينص عقد تكوينها على ما يلي :

١ - تحسب فائدة علي رأس المال بمعدل ٥ ٪ سنوياً وعلى المسحوبات بمعدل ٤ ٪ سنوياً .

٢ - يتقاضى (أ) مرتباً شهرياً قدره ١٢٠٠ جنيه .

٣ - يتم توزيع الأرباح والخسائر بنفس نسبة حصص الشريكان في رأس المال .

وفيما يلي الأرصدة المستخرجة من دفاتر الشركة في ١٩٩٧/٦/٣٠م بعد إعداد حـ / المتاجرة (القيمة بالجنيهات)

١٢٠٠٠٠ عقارات - ٢٠٠٠٠ أثاث - ٢٢٠٠٠ بضاعة - ٦٠٠٠٠ مدينون - ٢٤٠٠٠ أوراق قبض - ٢٠٠٠٠ مخصص إهلاك مباني - ٣٢٠٠٠ مخصص إهلاك أثاث - ٥٦٠٠٠ مجمل ربح - ٥٠٠٠٠ دائنون - ٢٤٠٠٠ أوراق دفع - ٤٠٠٠٠ إستثمارات - ٤٠٠٠ إيرادات أ. مالية - ٥٠٠٠ مرتب (أ) - ٦٠٠٠ حـ / جاري أ (مدين) - ٥٠٠٠ حـ/جاري ب (دائن) - ١٦٠٠٠٠ رأس المال - ٨٠٠٠ مسحوبات (أ) - ٦٠٠٠ مسحوبات (ب) - ٤٠٠٠ قرض (ب) - ٢٠٠٠ ديون معدومة - ٨٠٠٠ م .د .م . فيها - ١٢٠٠٠ إعلان ودعاية - ١٤٠٠٠ مصاريف إدارية - ٤٠٠٠ صندوق - ١٦٠٠٠ بنك .

فإذا علمت أن :

١ - تستهلك المباني بمعدل ١٠ ٪ (تكلفة الأراضي ٤٠٠٠٠ جنيه .

٢ - يستهلك الأثاث بمعدل ٢٥ ٪ (قسط متناقص) .

٣ - إيرادات الأوراق المالية التي تخص الفترة ٦٠٠٠ جنيه .

٤ - رأس المال موزع بنسبة ٢ : ٣ .

٥ - أعدم عند الجرد دين قدره ٤٠٠٠ جنيه وتقدر الديون المشكوك فيها بنسبة ٥ ٪ من المدينين .

٦ - عقد القرض في ١/١/١٩٩٧م بفائدة ٦ ٪ سنوياً .

٧ - قيمة الإعلانات الخاصة بالفترة ١٣٠٠٠ جنيه وتبلغ المصروفات الإدارية المدفوعة مقدماً ٢٠٠٠ جنيه .

٨ - بمراجعة كشف حساب البنك إتضح أن هناك م. تحصيل مستحقة للبنك قدرها ٦٠٠ جنيه وفوائد دائنة للشركة تبلغ ١٦٠٠ جنيه لم تسجل بالدفاتر .

المطلوب :

- تصوير حـ / أ . خ ، حـ / التوزيع عن الفترة المنتهية في ٣٠/٦/١٩٩٧م وكذلك قائمة المركز المالي في ٣٠/٦/١٩٩٧م علماً بأن السنة المالية للشركة تبدأ في أول يناير من كل عام .

التمرين الخامس (غير محلول)

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن ينص عقد تكوينها على ما يلي

١ - تحسب فائدة على رأس المال بمعدل ٥ ٪ سنوياً .

٢ - تحسب فائدة على المسحوبات بمعدل ٤ ٪ سنوياً .

٣ - يحسب لكل من أ ، بُ مرتب شهري قدره ٢٠٠٠ جنيه ، ٢٤٠٠ جنيه علي التوالي .

٤ - يقسم الشركاء الإباح والخسائر بعد ذلك بالتساوي ولقد ظهرت لأرصدة التالية في دفاتر الشركة في ١٩٩٨/١٢/٣٠م :

١ - أرصدة الحسابات الشخصية في ١٩٩٨/١/١ :

٨٠٠٠ أ (مدين - ١٠٠٠٠ ب (دائن) - ٦٠٠٠ ج (مدين)

٢ - كان الشريك (أ) يسحب من مرتبه ١٢٠٠ جنيه شهرياً ، أما الشريك (ب) فكان يسحب مرتبه بالكامل .

٣ - بلغت مسحوبات الشركاء خلال السنة ما يلي :

- (أ) ٤٠٠٠ جنيه نقداً في ٧/١ - ٦٠٠٠ جنيه بضاعة في ٣/١ .

- (ب) ٦٠٠٠ جنيه نقداً في ٧/١ - ٨٠٠٠ جنيه بضاعة في ١٢/١ .

- (ج) ٤٠٠٠ جنيه نقداً في ١٠/١ - ١٢٠٠٠ جنيه بضاعة في ٨/١ .

٤ - أقرض الشريك (ج) الشركة مبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه في ١٩٩٨/١/١ بفائدة سنوية ٦ ٪ .

٥ - رؤوس أموال الشركاء ١٦٠٠٠٠ ، ١٢٠٠٠٠ ، ٨٠٠٠٠ جنيه على التوالي .

٦ - بلغ صافي الربح المستخرج من حـ / أ . خ في ١٩٩٨/١٢/٣١ مبلغ ١٣٠١٦٠ جنيه .

المطلوب :

١ - إعداد قيود اليومية اللازمة لإثبات ما سبق .

٢ - تصوير الحسابات الشخصية للشركاء (الحسابات الجارية)

٣ - تصوير حـ / توزيع أ . خ .

التمرين السادس (محلول)

شركة أ ، ب شركة تضامن ، وقد إستخرجت الأرصدة التالية من دفاتر الشركة بعد تصوير حـ / الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ٩٨/١٢/٣١ :

الأرصدة المدينة : (المبالغ بالجنيهات) :

٦٦٠٠ أصول ثابتة - ٣٠٠ بوليصة التأمين على الحياة - ٤٠٠٠ بضاعة - ٥٠٠٠ مدينون - ١٦٨٠ بنك - ١٢٠٠ مسحوبات (منها ٨٠٠ تخص أ) والباقي يخص (ب) ومتوسط تواريخ السحب بالنسبة لكل منهما ٦/٣٠ - ٤٠٠ مكافأة (أ) - ١٠٠ قسط التأمين على الحياة .

الأرصدة الدائنة : (المبالغ بالجنيهات) :

٩٠٠٠ رأس المال ﴿ ٥٠٠٠ حصة (أ) والباقى حصة (ب) ﴾ - ٤٠٠

إحتياطي عام . ٢٥٠٠ مخص إهلاك أصول ثابتة . ٢٠٠ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها - ٤٠٠٠ دائنون - ١٨٠ مصروفات مستحقة - ٣٠٠٠ حساب أ . خ .

فإذا علمت أن عقد الشركة ينص على ما يلي ك

(١) حجز ١٠ ٪ من صافي ربح الشركة لتكوين إحتياطي عام .

(٢) تحسب فائدة على رأس المال بمعدل ١٠ ٪ .

(٣) تحسب فائدة على المسحوبات بمعدل ٥ ٪ سنوياً مع مراعاة تواريخ السحب .

(٤) يتقاضى الشريك (أ) مكافأة سنوية قدرها ٤٢٠ جنيه تستحق بغض النظر عن نتيجة أعمال السنة من ربح أو خسارة وله الحق في سحبها على دفعات شهرية .

(٥) توزيع الأرباح والخسائر بعد ذلك بالتساوي بين الشريكين .

فإذا علمت أن القيمة الحالية لبوليصة التأمين ٣٦٠ جنيه .

فالمطلوب :

أولاً : تصوير حساب توزيع الأرباح والخسائر والحسابين الجاريين .

ثانياً : إعداد الميزانية العمومية في ٣١ / ١٢ / ١٩٩٨م .

حـ / توزيع الأرباح والخسائر

المبلغ		البيان	المبلغ	البيان
٣٠٠		إلى حـ/إحتياطي عام ١٠٪	٣٠٠٠	من حـ/الأرباح والخسائر
		إلى حـ / فائدة رأس المال	٣٠	(صافي الربح)
	٣٠٠	(أ)		من حـ / فائدة المسحوبات
	٢٤٠	(ب)		٢٠ (أ)
٥٤٠				١٠ (ب)
٤٢٠		إلى حـ / مكافأة (أ)		
٤٠		إلى حـ/قسط التأمين على الحياة		
١٧٣٠		رصيد مرحل		
٢٠٣٠			٣٠٣٠	
١٧٣٠		إلى حـ / جاري الشركاء	١٧٣٠	رصيد منقول
	٨٦٥	(أ)		
	٨٦٥	(ب)		
١٧٣٠			١٧٣٠	

حـ / جاري الشركاء

أ	ب	بيان	أ	ب	بيان
٨٠٠	٤٠٠	إلى حـ / المسحوبات	٣٠٠	٢٤٠	حـ/فائدة رأس المال
٢٠	١٠	إلى حـ / فائدة المسحوبات	٢٠		حـ/مكافأة (أ)
			٨٦٥	٨٦٥	حـ/توزيع أ . خ
٣٦٥	٦٩٥	رصيد مرحل (ميزانية عمومية)			
١١٨٥	١١٠٥		١١٨٥	١١٠٥	

الميزانية العمومية في ٣١ / ١٢ / ١٩٩٨م

أصـــول — رأس المال والخصوم

		أصول		رأس المال والخصوم
٦٦٠٠		أصول ثابتة	٩٠٠٠	رأس مال الشركة
		أصول متداولة		٥٠٠٠ « أ »
	٤٠٠٠	بضاعة		٤٠٠٠ « ب »
	٥٠٠٠	مدينـون	٧٠٠	إحتياطي عام
	٣٦٠	بوليصـة التأمين	٢٥٠٠	مخصص إهلاك أصول ثابتة
		على الحياة	٢٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
	١٦٨٠	بنـــك	٤٠٠٠	دائنون
١١٠٤٠			١٨٠	مصروفات مستحقة
				حساب جاري الشركاء
				٣٦٥ (أ)
			١٠٦٠	٦٩٥ (ب)
١٧٦٤٠			١٧٦٤٠	

الباب الرابع

المعالجة المحاسبية للتغيرات التي تطرأ على عقد الشركة وشكلها القانوني

ويتضمن هذا الباب ما يلي :

- شهرة المحل .
- إعادة تقدير عناصر المركز المالي .
- التغيير في حصص الشركاء .
- التغيير في أسس توزيع الأرباح والخسائر .
- التغيير في أشخاص الشركات .

المعالجة المحاسبية للتغيرات التي تطرأ على عقد الشركة وشكلها القانوني

مقدمـــــة :

قد يقتضي الأمر أثناء حياة الشركة أن يعيد الشركاء النظر في عقدها والتغيير في نصوصه ، كتغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم أو زيادة رأس المال أو تخفيضه ، أو إنضمام شريك جديد للشركة أو إنفصال شريك (أو وفاته) ، والتغيير في نصوص العقد لا يؤدي إلي حل الشركة بينما التغيير في أشخاص الشركاء قد يؤدي إلى حلها غير أن إجماع الشركاء على الإستمرار يقف حائلاً دون ذلك وإنما يعمل على إستمرارها ، ويشترط عند تغيير عقد الشركة أو تعديل نصوصه أن يعلم الغير بذلك ، ومن ثم يجب أن ينشر هذا التغيير بنفس الأسس والقواعد المقررة ، بصدد تكوين الشركة ، وحيث أن جوانب التغيير يمكن أن تكون ذات طابع غير محاسبي كتغيير مدير الشركة أو مقرها لذلك سوف نتناول في هذا الباب جوانب التغيير ذات الطابع المحاسبي وما يتضمنه هذا التغيير من مشاكل مثل موضوع شهرة المحل ، كما قد يتطلب الأمر فحص المركز المالي للشركة وإعادة تقدير الأصول والخصوم ، لذلك كان من الضروري التعرض لموضوع الشهرة وإعادة التقدير في هذا الباب .

وطبقاً لما تقدم يتناول هذا الباب ما يلي :

الفصل الأول : شهرة المحل .

الفصل الثاني : إعادة تقدير عناصر المركز المالي .

الفصل الثالث : التغيير في حصص الشركاء .

الفصل الرابع : التغيير في أسس توزيع الأرباح والخسائر .

الفصل الخامس : التغيير في أشخاص الشركات .

الفصل الأول

شهـرة المحـــل

ليس هناك من تعريف متفق عليه للشهرة فقد إختلف المحاسبون ورجال القضاء في أحكامهم على تفسير الشهرة ، وعرفوها بتعريف يختلف كل منهما عن الآخر في مضمونه ومعناه إختلافاً كبيراً . ومرجع ذلك إلى أن الشهرة في الواقع شيء يسهل وصفه ويصعب تعريفه .

ونبين فيما يلي التعريفات على سبيل المثال وليس الحصر وذلك لإظهار مدى إختلاف الآراء في موضوع الشهرة وتفسيرها حيث يختلف كل تعريف عن الآخر في مبناه ومعناه .

فقد عرفها البعض بالفائدة التي تعود على المنشأة من إتصالاتها المختلفة وسمعتها الطيبة .

وعرفها البعض الآخر أنها ليست أكثر من إحتمال عودة العملاء القدامى ثانية إلى المنشأة .

كما عرفها البعض بأنها عبارة عن مقدرة المنشأة على تحقيق ربح يزيد على مجموع الفائدة علي رأس المال المستخدم ومكافأة الإدارة إذا لم يقم صاحب المنشأة بإدارتها بنفسه .

وقد ذهب البعض إلي إنكار وجود الشهرة إطلاقاً ولعل لهم بعض العذر في ذلك ، إذ أن الإختلا ف في تعريفها وتحديد ماهيتها والأسس التي تقوم عليها يدعو إلى الشك في وجودها وإنكارها .

وعموماً فإننا لسنا هنا في مقام بحث موضوع الشهرة ومناقشة الآراء المختلفة وإنما مجال ذلك بحث مستقل .

ونكتفي بالقول في هذا الصدد أنه بالرغم من تعدد تعاريف الشهرة إلا أن هذه التعاريف تقوم بصفة خاصة على المقومات التالية :

- أن الشهرة أصل ثابت معنوي (أى غير ملموس) .
- تعبر الشهرة عن مقدرة المنشأة على تحقيق أرباح غير عادية .
- وجود المنشأة واستمرارها في العمل مع تمتع هذه المنشأة بميزات خاصة لا تتوافر في غيرها بنفس الدرجة .

ومن البديهي أن وجود المنشأة أمر ضروري لوجود الشهرة ، عندما نتحدث عن الشهرة فإننا نتحدث عن شهرة منشأة معينة ، وأن هذه المنشأة مستمرة في العمل فإذا توقفت عن العمل زادت شهرتها واختفت كأصل له قيمة .

ويلاحظ أن وجود المنشأة واستمرارها في العمل وتمتعها بميزات خاصة لا يكفي لوجود الشهرة ، إذ لابد لوجودها من توافر ركن آخر وهو تحقيق المنشأة لأرباح غير عادية ، إذ أن وجود الربح لا يستتبعه وجود الشهرة بل لابد أن تحقق المنشأة ربحاً يزيد على متوسط الربح العادي الذي تحققه المنشآت المماثلة .

أوجه الخلاف بين الشهرة والأصول الثابتة العادية :

(١) تتعرض الأصول الثابتة لظاهرة الإهلاك ، بينما نجد أن شهرة المحل كأصل متميز من ناحية أن قيمته قد تزيد بمرور الزمن .

(٢) ترتبط شهرة المحل كأصل بمنشأة قائمة ومستمرة في ممارسة نشاطها ومن ثم فلا يمكن بيعها بصورة منفصلة عن المنشأة .

(٣) تساهم الخبرة في تحقيق أرباح فوق العادية ، بينما تساهم الأصول الثابتة الأخرى في تحقيق الأرباح العادية أو خسائر .

ومعنى ذلك أن عدم وجود أرباح غير عادية يعنى عدم وجود شهرة أصلاً .

(٤) يمكن شراء شهرة محل لمنشأة جديدة كما هو الحال بالنسبة للأصول الثابتة الأخرى ، حيث أن الشهرة تتكون علي مر السنين نتيجة لما تبذله إدارة الشركة من مجهودات في مجال تطوير وتحسين إنتاج الشركة .

تقويم الشهرة :

يستلزم تقدير شهرة المحل إتباع الخطوات الآتية :

١ - تقدير الأرباح المنتظر تحقيقها .

٢ - تقدير معدل العائد العادي .

٣ - تقدير صافي الأصول .

وفيما يلي شرح للخطوات السابق بيانها :

أولاً : تقدير الأرباح المنتظر تحقيقها :

ليست عملية تقدير الأرباح المنتظرة بالأمر السهل ، حيث أن التنبؤ بالمستقبل لا يعدو أن يكون ضرباً من ضروب التكهن وظروف ولابسات مجهولة لنا ، وهذا يستلزم كثيراً من الجهد . وكي يكون تقديرنا للأرباح مبنياً علي أساس سليم يجب علينا أن نقوم بما يلي :

١ - دراسة نتائج أعمال المنشأة في السنوات السابقة علي تاريخ تقويم الشهرة .

وهذا يتطلب ما يلي :

أ - إختيار عدد كافي من السنوات كعينة مماثلة لإتجاه الأرباح وتقلباتها .

ب - تحليل نتيجة أعمال الشركة في السنوات التي تفحص حساباتهاوإجراء التسويات اللازمة للوصول إلى متوسط صحيح للأرباح التي حققتها الشركة في الماضي وأهم هذه التسويات ما يلي :

- إستبعاد الأرباح والخسائر غير الضرورية ، أي التي لا تتكرر بصفة منتظمة والتي تنشأ نتيجة لظروف غير عادية مرت بها الشركة ، والحكمة في هذا واضحة إذ أن إستبعادها هو إستبعاد لأثر العوامل غير العادية عن الأرباح .
- إستبعاد الإيرادات غير الذاتية ، ونقصد بها تلك الإيرادات التي لم تنتج عن ممارسة النشاط العادي للمنشأة مثل إيراد الأوراق المالية وذلك مع مراعاة إستبعاد الأصول المنتجة لهذه الإيرادات (الأوراق المالية في مثالنا) من صافي الأصول .

- إستبعاد جميع المصروفات التى تتكبدتها المنشأة نتيجة لظروف خارجة عن إرادتها في الفترة محل الدراسة .
- التأكد من مرعاة المبادىء المحاسبية مثل مبدأ الإستحقاق والتفرقة بين المصروفات الإيرادية والرأسمالية .
- التأكد من كفاية معدلات الإهلاك للأصول الثابتة .

ج - دراسة الإتجاه العام لأرباح السنوات التي إتخذت لدراستها ، إذ أن هذا الإتجاه من أهم العوامل التي يجب مراعاتها عند تقدير عدد السنوات التي ينبني على أساسها تقدير شهرة المحل .

٢ - يجب أن يعقب دراسة وتحليل حسابات النتيجة في الماضي دراسة العوامل التي تؤثر في إستمرار أو عدم إستمرار أرباح الماضي في المستقبل ، بمعنى آخر دراسة العوامل التي تبنى عليها شهرة المحل مثل المميزات الخاصة التي تتمتع بها المنشأة واحتمال المنافسة ونفقات إعداد السلع والخدمات ، ورقم المبيعات في المستقبل ودراسة الظروف الإقتصادية والمالية والسياسية التي قد تؤثر على مقدار الأرباح التي قد تتحقق في المستقبل وعلى التمتع بهذه الأرباح ......

ثانياً : تقدير معدل العائد العادي :

معدل العائد العادي هو عبارة عن معدل الأرباح المنتظر تحقيقها والحصول عليها باستثمار الأموال في نشاط مماثل للنشاط الإقتصادي للمنشأة . ويقصد بالأموال المستثمرة في جميع الموارد التي تستغلها في سبيل تحقيق أغراضها .

وعند تحديد معدل العائد العادي تؤخذ في الحسبان عدة عوامل ويقابلنا في ذلك صعوبات متعددة ومن تلك الصعوبات تحديد معدل الفائدة المناسب الذي يتخذ كأساس للوصول إلي معدل الفائدة العادي ، إضافة إلى ذلك درجة المخاطرة التي يتعرض لها رأس المال عند إستثماره في النشاط المعين فيزيد بزيادة هذه المخاطرة .

وبإضافة نسبة مئوية لمعدل الفائدة السائد في السوق – والسـ ـ تقديره – تعبر عن درجة المخاطرة يمكن التوصل إلي معدل العائد العادي .

إن تقدير معدل العائد العادي ليس بالأمر السهل كما يبدو لأول وهلة ويجب علينا في هذا الصدد دراسة ظروف المنشأة ونوع الصناعة أو التجارة التي تقوم بها بوجه عام وتقدير إحتمال تغيير هذه الظروف في المستقبل ومدى هذا التغيير .

ويلاحظ أنه كلما إزداد عنصر المخاطرة كلما توقعنا إرتفاع معدل العائد العادي .

ثالثاً : تقدير صافي الأصول :

يقصد بصافي الأصول رأس المال المستثمر في النشاط الإقتصادي لمنشأة ، ومن ثم يتعين بصفة مبدئية أن يستبعد من هذا الصافي الأصول المستثمرة في نشاط غير ذاتي مثل الأوراق المالية والعقارات المؤجرة للغير وذلك مقابل إستبعاد إيرادات هذه الأصول من حسابات النتيجة (إيرادات أوراق مالية وإيرادات العقار) .

وتنقسم الأصول إجمالاً إلي نوعين رئيسيين : أصول ثابتة وأصول متداولة .

وجب أن يراعى عند تقويم الأصول الثابتة أن تقوم على أساس تكلفتها المستثمرة مع حساب الإهلاك الكافي لها ، أما الأصول المتداولة وتقوم أصلاً على أساس تكلفتها مع تكوين المخصصات الكافية .

الآن وقد قدرنا معدل العائد العادي للربح وصافي الأصول التي تمتلكها المنشأة يمكن لنا تحديد الربح العادي (مقدار العائد العادي) .

والفرق بين الأرباح المنتظر تحقيقها وبين الربح العادي الذي وصلنا إليه ، يمثل الأرباح غير العادية التي ينتظر أن تحققها المنشأة في المستقبل.

وبتقدير عدد السنوات التي يحتمل أن تتمتع فيها المنشأة بهذا الربح غير العادي يمكن لنا تقدير الشهرة وذلك كما يتضح في البند التالي :

طرق تقدير الشهرة :

هناك عدة طرق لتقويم الشهرة ، كلها تقوم أساساً على التقدير إلا أن بعضها يتميز على البعض الآخر بدقته وقيامه على أساس علمي من التحليل والدراسة والاستنباط ، ***وفيما يلي بعض هذه الطرق :***

الطريقة الأولى : شراء عدد معين من متوسط أرباح السنوات السابقة :

بفرض أن الأرباح الصافية لمنشأة أ ، ب ، ج خلال أربع سنوات سابقة كانت ٤٠٠٠ ، ٧٠٠٠ ، ٨٠٠٠ ، ١١٠٠٠ جنيه علي التوالي ، وتم الإتفاق على تقدير قيمة الشهرة على أساس أربعة أمثال متوسط هذه الأرباح . فالمطلوب تقدير قيمة الشهرة ؟

الحـــل :

متوسط صافي أرباح الشركة في الأربع سنوات =

$$\frac{\text{١١٠٠٠} + \text{٨٠٠٠} + \text{٧٠٠٠} + \text{٤٠٠٠}}{\text{٤}} = \text{٧٥٠٠ جنيه}$$

إذن قيمة الشهرة = ٧٥٠٠ × ٤ = ٣٠٠٠٠ جنيه .

وفي مجال تقييمنا للطريقة نقول أنها تعتمد في تقديرها للشهرة على متوسط الأرباح التي حققتها المنشأة في الماضي مع أن الشهرة أساسها مقدرة المنشأة علي تحقيق أرباح غير عادية في المستقبل . كما أن تقويم ألشهرة أساسه متوسط الأرباح الصافية في السنوات السابقة من واقع الحسابات الختامية السنوية للمنشأة دون تعديل ودون التفرقة بين الأرباح العادية وغير العادية ، وهذا أساس خاطيء . وأخيراً فإن عدد السنين الذي يتفق عليه ، والذي يضرب في متوسط الأرباح غالباً ما يقدر على أساس جزافي لا يستند إلى دراسة لاحتمال تحقيق الأرباح في المستقبل .

وهناك طريقة أخرى لا تختلف عن هذه الطريقة إلا في أننا نحتسب متوسط الربح الإجمالي بدلاً من الربح الصافي تستخدم عادة عند تقدير الشهرة في حالة المهن الحرة .

إلا أن عيوب هذه الطريقة هي نفس العيوب التي سبق أن أوضحناها بالإضافة إلى أن هذه الطريقة لا تأخذ في الحسبان طبيعة الشهرة في المهن الحرة ، إذ أن العامل الرئيسي في تكوين الشهرة هو ما يتمتع به المحاسب ، أو الطبيب أو المهندس أو المحامي من مهارة فنية ، وسمعة طيبة تجذب العملاء إليه وتجعله موضع ثقتهم .

الطريقـة الثانيـة : شـراء عـدد معين من مـتوسط الارباح غيـر العـادية في السنوات السابقة :

تتـلافى هذه الطريقـة أهم عيب في الطريقـة السـابقـة وهو إعتـماد تقدير الشـهرة على متوسط الأرباح التي تحققت في الماضي دون إستبعاد الأرباح العادية من هذا المتوسط .

وتقوم الشهرة حسب هـذه الطريقة على أساس متوسط الأرباح غيـر العـادية في السنوات السـابقـة مـضـروباً في مـدد يتـفق عليهـا ، وعلى ذلك يجب إستبعاد الربح العادي من متوسط الأرباح الفعلية وللوصول إلى الربح العـادي يضـرب معدل الربح العادي الذي تحققه المنشآت المماثلة في رأس مال المنشأة التي تقدر شهرتها .

مثـــال :

أ ، ب شريكان في شركة تضامن رأسمالها ١٠٠٠٠٠ جنيه ، وقد إتفق الشركاء علي تقويم شهرة الشركة بثلاثة أضعاف متوسط الأرباح غير العادية في الثلاث السنوات السابقة .

والمطلوب : تحديد قيمة الشهرة إذا علمت أن أرباح الشركة في الثلاث سنوات كـانت ٨٠٠٠ ، ١٠٠٠٠ ، ١٢٠٠٠ جنيـه علي التـوالي وأن مـعـدل الربح العادي في المنشآت المماثلة ٨ ٪ .

الحـــل :

متوسط الربح في الثلاث سنوات =

$$= \frac{٨٠٠٠ + ١٠٠٠٠ + ١٢٠٠٠}{٣} = ١٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

الربح العادي = رأس المال × معدل الربح العادي

= ١٠٠٠٠٠ × ٨٪ = ٨٠٠٠ جنيه

متوسط الربح غير العادي = ١٠٠٠٠ − ٨٠٠٠ = ٢٠٠٠ جنيه

إذن قيمة الشهرة = ٢٠٠٠ × ٣ = ٦٠٠٠ جنيه

الطريقة الثالثة : تجميد الأرباح غير العادية :

تفترض هذه الطريقة أن كل منشأة تحقق ربحاً عادياً هو عبارة عن العائد العادي على رأس المال المستثمر فيها ، فإذا حققت المنشأة ربحاً يزيد على الربح العادي ، كان هذا الربح الزائد عبارة عن العائد غير العادي الناتج عن أصل معنوي مستتر هو الشهرة ، وعلى ذلك إذا أردنا تقويم الشهرة ، يجب علينا تجميد هذا الربح غير العادي .

وعند تطبيق هذه الطريقة *تتبع الخطوات التالية :*

١ - الوصول إلى متوسط أرباح المنشأة التي حققتها في الماضي في خلال الفترة المتفق عليها .

٢ - نحسب المعدل العادي على رأس المال المستثمر وهذا يوصلنا إلى رقم الربح العادي .

٣ – الوصول إلى الربح غير العادي الذي تحققه المنشأة بطرح مقدار الربح العادي من متوسط الأرباح الفعلية .

٤ – تجميد الربح غير العادي والمبلغ الناتج يمثل قيمة الشهرة .

ويرى البعض أنه يجب رسملة الأرباح غير العادية بمعدل أعلى من معدل الإباح العادية حيث أن درجة المخاطرة بخصوص الأرباح غير العادية أعلى منها بخصوص الأرباح العادية .

مثـــال :

يبلغ رأس المال المستثمر في إحدي الشركات ٤٠٠٠٠ جنيه ، ومتوسط أرباحها الفعلية في الأربع سنوات ٧٢٠٠ جنيه .

والمطلوب : تقدير قيمة الشهرة بفرض أن معدل العائد العادي في الشركات المماثلة ١٢ ٪ .

الحـــل :

متوسط الربـــح = ٧٢٠٠ جنيه

الربح العادي (٤٠٠٠٠ × ١٢ ٪) = ٤٨٠٠ جنيه

الفرق يمثل الربح غير العادي = ٢٤٠٠ جنيه

إذن قيمة الشهرة = ٢٤٠٠ × $\frac{١٠٠}{١٢}$ = ٢٠٠٠٠ جنيه

الطريقة الرابعة : تقويم المنشأة كوحدة :

وطبقاً لهذه الطريقة نجد أن الشهرة عبارة عن الفرق بين قيمة المنشأة كوحدة واحدة ، وبين صافي قيمة الحقوق والأصول المادية التي تمتلكها . وهذه الطريقة لا تختلف في جوهرها عن الطريقة السابقة .

الطريقة الخامسة : القيمة الحالية لمتوسط الربح غير العادي :

وطبقاً لهذه الطريقة تقدر الشهرة بالقيمة الحالية لدفعات سنوية لعدد معين من السنوات . وتعادل كل دفعة متوسط الربح غير العادي السنوي الذي ينتظر تحقيقه في المستقبل .

ولحساب القيمة الحالية التي تعادل شهرة المحل لابد من تحديد :

١ - الربح غير العادي الذي ينتظر أن تحققه المنشأة في المستقبل ، وهذا الربح يعتبر بمثابة الدفعة السنوية .

٢ - عدد السنين المنتظر أن تحقق خلالها المنشأة هذا الربح غير العادي .

٣ - سعر الفائدة الذي يستخدم لإيجاد القيم الحالية .

مثـــال :

بفرض أن متوسط أرباح محل تجاري هي ٤٢٠٠ جنيه وأن صافي أصوله ١٠٠٠٠٠ جنيه ، وأن معدل الأرباح العادية ٤ ٪ ، ومعدل الأرباح غير العادية ٦ ٪ ، وأنه ينتظر أن تتمتع المنشأة بهذه الإباح غير العادية لمدة ١٠ سنوات .

فالمطلوب : إيجاد القيمة الحالية للأرباح الزائدة والتي تعادل قيمة شهرة المحل .

الحــل :

متوسط الأرباح المنتظر تحقيقها = ٤٢٠٠جنيه

الربح العادي (١٠٠٠٠٠ × ٤ ٪) = ٤٠٠٠ جنيه

الفرق يمثل الربح غير العادي = ٢٠٠ جنيه

ثم يتم إيجاد القيمة الحالية لدفعة سنوية مقدارها ٢٠٠ جنيه لمدة عشر سنوات بمعدل ٦ ٪ (وهي تعادل شهرة المحل) كما يلي :

$$\text{بما أن القيمة الحالية للدفعة} = \text{قيمة الدفعة} \times \frac{1 - \frac{1}{(1+ع)^{ن}}}{ع}$$

$$\text{إذن القيمة الحالية لدفعة قدرها ٢٠٠ ج} = 200 \times \frac{1 - \frac{1}{(1+0.06)^{10}}}{0.06}$$

= ٢٠٠ × ٧,٣٦٠١ = ١٤٧٣ جنيه

ويتوقف تقدير الشهرة علي تحديد العناصر التالية :

١ - الربح غير العادي ، ويمكن التوصل إليه كما سبق أن أوضحناه .

٢ - معدل الفائدة الذي نستخدمه لتحديد القيمة الحالية ، والسعر أو المعدل الذي نستخدمه إما أن يكون سعر الفائدة على القروض الساري في السوق المالية وهو الأفضل والمتبع عادة .

٣ - عدد السنوات التي ينتظر أن تتمتع المنشأة خلالها بالربح غير العادي .

ويراعى عند تحديد مقدار الدفعات السنوية أن تكون الدفعات متناقصة نظراً لأن الربح غير العادي الناتج عن الميزات الخاصة التي تتمتع بها المنشأة يتناقص دائماً من عام إلى آخر بسبب الظروف المختلفة التي تؤثر على هذه الميزات وتبطل مفعولها تدريجياً .

مما سبق يتضح طرق تقدير الشهرة ، ويجب التنويه إلى أن الشركاء قد يتفقوا فيما بينهم على طرق أخرى لتقدير شهرة المحل ، وهذه الطرق ليس لها سند سوى أنها ترتكز علي الإتفاق ، فالعقد شريعة المتعاقدين .

متى تثبت قيمة الشهرة في الدفاتر :

هناك قاعدة لا خلاف عليها بين المحاسبين مفادها أنه يجب عدم إثبات الشهرة في الدفاتر إلا إذا إشتريت الشهرة من الغير ، أي من شخص طبيعي أو إعتباري أجنبي عن المنشأة .

والحكمة في هذا واضحة ، حيث أنه قد تم دفع ثمناً للشهرة . وهذا الثمن في مقابل الحق في التمتع بأرباح غير عادية في عدد معين من السنين المستقبلة . والشهرة أصل معنوي له قيمة - شأنه شأن الأصول الأخرى - وقد تحددت تلك القيمة فعلاً ودفعت إلى البائع ، ولذا يجب إثبات هذه الحقائق في الدفاتر .

وسوف نتعرض بصورة أكثر تفصيلاً لهذا الموضوع عند شرح مشاكل إنضمام شريك جديد للشركة ومشاكل إنفصال (أو وفاة) شريك .

تخفيض شهرة المحل :

إذا فرضنا أن شهرة المحل قومت وأثبتت في الدفاتر بطريقة سليمة فهل يجوز إستهلاكها كبقية الأصول الثابتة الأخرى .

إن موضوع تخفيض شهرة المحل يعتبر من الموضوعات التي إشتد حوله الجدل العلمي واختلف بشأنه وجهات النظر . والسبب في ذلك يرجع إلى الحقيقة التالية :

إن وجود شهرة المحل يتوقف علي مقدرة المنشأة على إنتاج أرباح تزيد عن الأرباح العادية ، ومعنى ذلك أن شهرة المحل قابلة للزيادة أو النقص نتيجة زيادة أو نقص هذه الأرباح الزائدة المنتظر تحقيقها في المستقبل ، وهذا يجعل لشهرة المحل طبيعة خاصة بعكس الأصول الثابتة الأخرى المعرضة للنقص المستمر في قيمتها نتيجة الإستعمال أو التقادم .

والأصل أن تبقى شهرة المحل بقيمتها الدفترية ، أي بالقيمة التي دفعت في شرائها حيث أن قيمة شهرة المحل لا تتناقص بمضي الزمن بل على العكس قد تزيد نتيجة لظهور عوامل جديدة تؤدي إلى زيادة الأرباح غير العادية المنتظر تحقيقها في المستقبل ، كما أن شهرة المحل ليست لها حياة إنتاجية محددة يمكن على أساسها حسبان معدل التخفيض ويجب أن نلاحظ أن تخفيض شهرة المحل بالرغم من عدم تغيير الظروف التي أدت إلى إثباتها في الدفاتر يؤدي إلى ظهور الأصل وبالتالي رأس المال بقيم غير حقيقية في قائمة المركز المالي .

وبالرغم من أن الأصل هو عدم تخفيض شهرة المحل وظهورها في قائمة المركز المالي بثمن تكلفتها إلا أنه قد توجد بعض الظروف التي تتطلب ضرورة تخفيضها نذكر من ذلك على سبيل المثال ما يلي :

١ - إذا تبين أن العوامل التي أدت لخلق الشهرة قد تضاءلت أو تلاشت .

٢ - في حالة شراء شهرة محل وكان هذا المحل حكر لمدة معينة ولا ينتظر إستمراره في العمل بعد مرور هذه المدة فلابد في هذه الحالة من تخفيض شهرة المحل خلال مدة الحكر .

الفصل الثاني

إعادة تقدير عناصر المركز المالي

المقصود بإعادة التقدير هو فحص عناصر المركز المالي والتحقق من أن القيم الدفترية للأصول معادلة للقيم الحقيقية وأن الإلتزامات الواردة بالميزانية تمثل حقيقة ما على الشركة من ديون .

فإذا تبين غير ذلك فإن الميزانية لا تعكس المركز المالي الحقيقي للشركة ويتحتم إعادة التوازن الحقيقي إلى الميزانية ، ولتوضيح ذلك نفرض أن فحص الأصول أسفر عن الأمور الآتية :

- أن الأصول الثابتة لا تستهلك بالنسب الكافية أي بنسب أقل عن المعدلات المعروفة ، وهذا يعني أن الأصول تظهر دفترياً بقيمة أعلى من قيمتها الحقيقية – ويجب هنا أن تخفض قيمة الأصول .
- أن أرصدة المدينين تحوي أرقاماً تمثل ديوناً لا أمل في تحصيلها وهنا لابد من إعدام هذه الديون واستبعادها من رقم المدينين .
- أن البضاعة قد تتضمن أصنافاً راكدة لا ينتظر أن تباع بأسعارها المحددة في قوائم الجرد أو بضاعة للغير أو بضاعة تالفة لذلك لابد من تخفيض قيمة البضاعة بكل ذلك ، كما قد يكون هناك بضاعة لدى الغير ولم تدرج ضمن البضاعة وفي هذه الحالة لابد من إضافتها .... إلخ .
- عدم الإهتمام بتكوين المخصصات مثل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها أو تكوينه بشكل غير واقعي .

لهذا كله فإن إعادة الفحص تستلزم فتح حساب جديد يطلق عليه إسم حـ / إعادة التقدير وهذا الحساب يجعل مديناً بكل نقص في الأصول أو زيادة في الإلتزامات ، كما يجعل دائناً بكل زيادة في الأصول

أو نقص في الإلتزامات . ورصيد هذا الحساب يمثل الربح أو الخسارة التي تنشأ من عملية إعادة التقدير ، ويتم توزيع الربح أو الخسارة على الشركاء بنفس النسب التي يقتسمون بها الأرباح والخسائر وذلك عن طريق الحسابات الجارية للشركاء التي يتم تسويتها بعد ذلك ضمن العناصر التي تسوى مع رأس المال بهدف زيادة رأس المال أو تخفيضه .

و « حـ / إعادة التقدير » هو حساب نتيجة وسيط يختلف عن الحسابات الختامية المعروفة من ناحية الظروف التي تستدعي تصويره ، فالحسابات الختامية تصور في نهاية كل فترة مالية لاستخراج صافي الربح أو الخاص بتلك الفترة وتوزيعه على الشركاء ، أما حـ / إعادة تقدير أصول وخصوم الشركة فيتم عند تخفيض أو زيادة رأس المال أو إنضمام أو إنفصال شريك من الشركة . *وفيما يلي حـ / إعادة التقدير :*

حـ / إعادة التقدير

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
xx	إلى حـ/الأصل (بمقدار النقص)	xx	من حـ/الأصل (بمقدار الزيادة)
xx	إلى حـ/المخصص (بمقدار الزيادة)	xx	من حـ/المخصص (بمقدار النقص)
xx	إلى حـ/المطلوبات (بمقدار الزيادة)	xx	من حـ/المطلوبات (بمقدار النقص)
xx	رصيد مرحـل		
xx		xx	
xx	إلى حـ/جاري الشركاء	xx	رصيد منقـول
	xx (أ)		
	xx (ب)		
xxx		xxx	

وعلى هذا تكون القيود المتعلقة بحساب إعادة التقدير كما يلي (١)

١ - *إثبات أرباح إعادة تقدير الأصول والنقص في المخصصات والمطلوبات :*

xx من حـ / الأصـل (بمقدار الزيـادة)

xx من حـ / المخصص (بمقدار النقص)

xx من حـ / المطلوبات (بمقدار النقص)

xx إلى حـ / إعـادة التقـدير

٢ - *إثبات خسائر إعادة تقدير الأصول والزيادة في المخصصات والمطلوبات*

xx من حـ / إعـادة التقـدير

xx إلى حـ / الأصـل (بمقـدار الزيـادة)

xx إلى حـ / المخصص (بمقدار النقص)

xx إلى حـ / المطلوبات (بمقدار النقص)

ومن هذين القيدين يتبين أن أرباح وخسائر إعادة التقدير يتم إثباتها بتعديل حسابات الميزانية مباشرة (أصول وخصوم) دون حاجة إلى توسيط حسابات نتيجة (حسابات وهمية) لأن الأمر يتعلق بإثبات نتائج فحص المركز المالي .

---

(١) يلاحظ أن الرصيد يمثل ربح إعادة التقـدير ، أما إذا كانت نتيجـة إعادة التقدير خسارة فبالطبع نجد أن الرصيد سوف يظهر في الجانب الآخر .
وفي كلا الحالتين يقفل حـ / إعادة التقدير في حساب جاري الشركاء ويوزع على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة أي النسبة التي كانت سارية بين الشركاء قبل تعديل عقد الشركة .

٣ - *إقفال حـ / إعادة التقدير :*

أ - إذا كانت نتيجة إعادة التقدير ربح يكون القيد كما يلي :

xx من حـ / إعـادة التقـدير

xx إلى حـ / جــاري (أ)

xx إلى حـ / جـاري (ب)

ب - إذا كانت نتيجة إعادة التقدير خسارة يكون القيد كما يلي :

xx من حـ / جــاري (أ)

xx من حـ / جـاري (ب)

xx إلى حـ / إعـادة التقـدير

الفصل الثالث

التغييرفي حصص الشركاء

مقدمــة :

إذا قرر الشركاء إجراء أي تغيير على بنود عقد الشركة وجب عليهم إستيفاء الإجراءات القانونية من حيث عمل إقرار كتابي بالتغيير وعمل نفس إجراءات الإشهار التي إتبعت عند تكوين الشركة حتى يعلم الغير بما يهمه معرفته من تغيير .

والتغييـرات التي تقتضي معالجـة خاصـة بالدفاتر هي التـغيير في حصص الشـركـاء (زيادة وتخـفـيض رأس المال) والتـغـيـيـر في أشـخـاص الشركاء (إنضمام شريك جديد وانفصال شـريك) وقد يتفق الشـركاء على تغيير نسبةتوزيع الأرباح والخسائر .

وسوف نتناول في هذا الفصل التغيير في حصص الشركاء أما تغيير نسـبـة توزيع الأرباح والخسـائـر فسوف نتناولهـا في الفـصل الرابع كـذلك يتناول الفصل الخامس التغيير في أشخاص الشركاء .

وعلى هذا تتضمن خطة الدراسة في هذا الفصل ما يلي :

المبحث الأول : زيـــادة رأس المال .

المبحث الثاني : تخفيض رأس المال .

المبحث الأول

زيـــادة رأس المال

قد يرى الشركاء زيادة رأس مال الشركة نتيجة لنجاحها وقد تحتاج الشركة إلى أموال حاضرة بصفة مؤقتة فتلجأ في هذه الحالة إلى الإقتراض من أحد الشركاء أو الغير وذلك لمدة تقترن بمدة إحتياجها لهذه الأصول ، وقد تكون حاجة الشركة إلى الأموال بصفة مستمرة وذلك بسبب التوسع في نشاطها أو إضافة خط إنتاجي جديد أو إنشاء فروع لها ، وفي هذه الحالة يكون الأسلوب المنطقي هو الحصول على هذه الأموال عن طريق زيادة رأس مال الشركة .

وعندما يقرر الشركاء زيادة رأس المال يقوم كل شريك بسداد حصته في زيادة رأس المال إما نقداً أو عيناً أو أي مصدر آخر وذلك بحسب مايتفق عليه الشركاء .

وتتم عملية تعلية رأس المال بوسيلة أو بمزيج من الوسائل الآتية :

١ - *زيادة رأس المال نقداً أو عيناً من ممتلكات الشريك الخاصة :*

ولا تختلف القيود في هذه الحالة عن قيود تكوين رأس المال التي يسبق بيانها وذلك من خلال القيد التالي :

xx من حـ / الأصول العينية
xx من حـ / الخزينة أو البنك
xx إلى حـ / رأس المال

٢ - *إستخدام أرصدة الحسابات الجارية الدائنة للشركاء :*

تعتبر أرصدة الحسابات الجارية الدائنة ديناً للشركاء في ذمة الشركة ، ويحق للشركاء في أي وقت الحصول على أرصدة حساباتهم الجارية ، ومع ذلك فقد يرى الشركاء إضافة أرصدة الحسابات الجارية الدائنة إلى رأس المال ويتم ذلك بالقيد التالي :

xx من حـ / جاري الشريك (......)

xx إلى حـ / رأس المال

فإذا كانت الحصة التي تعهد بها الشريك عند زيادة رأس المال أكثر من رصيد حسابه الجاري فانه يسدد الفرق نقداً ، أما إذا كان رصيد الحساب الجاري أكبر من الحصة المتفق عليها فإنه يتم نقل الجزء المطلوب لزيادة رأس المال ، ويظل الباقي كرصيد دائن في الحساب الجاري للشريك.

٣ - *زيادة رأس المال بقيمة قرض الشريك :*

من المعروف أن قرض الشريك يعتبر إلتزاماً على الشركة وهو إلتزام ينتهي بمجرد قيام الشريك باسترداد القرض وفقاً للشروط المتفق عليها ، والقروض تمثل تمويل مؤقت وتلجأ الشركة إليها إذا كانت حاجتها للنقود حاجة وقتية ، ولكن إذا كانت الحاجة إلى هذا التمويل مستمرة فإن الشركاء قد يتفقون على تحويل القرض إلى رأس المال ويكون القيد الخاص بهذا التحويل كالآتي :

xx من حـ / قرض الشريك (......)

xx إلى حـ / رأس المال

٤ - إستخدام الإحتياطيات العامة :

الاحتياطي هو مبلغ مقتطع من الأرباح يستخدم كوسيلة من وسائل التمويل الذاتي ، وقد يرى الشركاء تجميد هذه الإحتياطيات وضمها في رأس المال وذلك بأن يقفل حساب الإحتياطي في رأس المال ويكون القيد الخاص بهذا التحويل كالآتي :

xx من حـ / الإحتياطي العام

xx إلى حـ / رأس المال

xx (أ)

xx (ب)

وأياً كانت الطريقة التي يتفق عليها الشركاء لتعلية نصيب كل منهم في رأس المال يجب أن يسددوا أولاً أرصدة حساباتهم الجارية المدينة لأن بقائها يتعارض مع تعزيز المركز المالي وهو الهدف من زيادة رأس المال (أو يخفض بها أولاً أنصبتهم في رأس المال قبل تقديم الزيادة) .

مثـــال :

أ ، ب شريكان فس شركة تضامن ويقتسمان الأرابح والخسائر بالتساوي وفيما يلي ميزانية الشركة في ٣١ / ١٢ / ١٩٩٧م :

الأصول : (المبالغ بالجنيهات) :

٣٠٠٠ آلات - ١٦٠٠ أثاث - ٣٦٢٠ بضاعة - ٣٢٠٠ مدينون - ٢٠٠ جاري (أ) - ٨٠٠ بنك .

الخصوم : (المبالغ بالجنيهات) :

٥٠٠٠ رأس المــــال (٣٠٠٠ حــصــة (أ) ، ٢٠٠٠ حــصــة (ب) - ١٠٠٠ إحتياطي عام - ١٧٠ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها - ١٣٥٠ مخصص إهلاك آلات - ١٥٠ مخصص إهلاك أثاث - ٢٥٠ حـ/جاري «ب» - ٥٠٠ قرض «أ» - ٤٠٠٠ دائنون .

وفي تاريخه قرر الشركاء زيادة رأس المال إلى ١٠٠٠٠ جنيه على أن تقسم الزيادة في رأس المال بين الشريكين بالتساوي وقد تم الإتفاق على مايلي :

١ - يعلى الإحتياطي العام لحساب رأس المال .

٢ - يقدم الشريك (أ) آلات قدرت قيمتها بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

٣ - يدفع كل شريك المستحق عليه نقداً في بنك الشركة على أن تدخل أرصدة الحسابات الجارية للشريكين وكذلك قرض الشريك (أ) في التسوية

والمطلوب :

١ - عمل قيود اليومية اللازمة لتنفيذ الإتفاق .

٢ - تصوير حساب رأس المال بعد هذا التعديل .

٣ - تصوير الميزانية بعد تعديل رأس المال .

الحـــل : *تمهيد حسابي :*

الزيادة المطلوبة في رأس المال ١٠٠٠٠ - ٥٠٠٠ = ٥٠٠٠ ج ، الزيادة سوف تقسم بالتساوي على الشريكين فإن كل شريك مطلوب منه أن يساهم في الزيادة بمبلغ ٢٥٠٠ ج بحيث تصبح حصة (أ) في رأس المال ٣٠٠٠ + ٢٥٠٠ = ٥٥٠٠ ج وحصه (ب) ٢٠٠٠ + ٢٥٠٠ = ٤٥٠٠ ج .

١ - قيود اليومية :

١٠٠٠ من حـ / آلات

٥٠٠ من حـ / الإحتياطي العام

٥٠٠ من حـ / قرض الشريك (أ)

٧٠٠ من حـ / البنـــك

٢٥٠٠ إلى حـ / رأس المـال (أ)

٢٠٠ إلى حـ / جـــــاري (أ)

تسوية مركز الشريك (أ)

ويلاحظ على هذا القيد أن حـ / رأس المال يجب أن يكون دائناً بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه وهي الزيادة المتفق عليها كما أن حـ / جاري الشريك (أ) جعل دائناً بمبلغ ٢٠٠ جنيـه وذلك لأنه يجب إقـفـاله ، وعلى ذلك فـإن الشـريك مطلوب منه أن يسدد نقداً مبلغ ٧٠٠ جنيه عـلاوة على ما قدمه من عقار ، ومن نصيبه في الاحتياطي ، وقيمة القرض الذي تم تحويله إلى رأس المال .

٥٠٠ من حـ / الإحتياطي العام

٢٥٠ من حـ / جاري الشريك (ب)

١٧٥٠ من حـ / البنـــك

٢٥٠٠ إلى حـ / رأس المـال (أ)

تسوية مركز الشريك (ب)

حـ / رأس المال بعد التعديل

مجموع	أ	ب	بيـــان	مجموع	أ	ب	بيـــان
				٥٠٠٠	٣٠٠٠	٣٠٠٠	رصيد منقول
				٥٠٠٠	٢٥٠٠	٢٥٠٠	من مذكورين
١٠٠٠٠	٥٥٠٠	٤٥٠٠	رصيد مرحل (ميزانية عمومية)				
١٠٠٠٠	٥٥٠٠	٤٥٠٠		١٠٠٠٠	٥٥٠٠	٥٠٠٠	

الميزانية بعد تعديل رأس المال

أصـــول — رأس المال والخصوم

		أصول			رأس المال والخصوم
		أصول ثابتة			رأس المـــال
	٤٠٠٠	آلات		٥٥٠٠	(أ)
	١٣٥٠	- م. إهلاك آلات		٤٥٠٠	(ب)
٢٦٥٠		أثاث	١٠٠٠٠		
	١٦٠٠				
	١٥٠	- م. إهلاك أثاث	٤٠٠٠		دائنـــون
١٤٥٠					
		أصول متداولة			
٣٦٢٠		بضاعة			
	٣٢٠٠	مدينون			
	١٧٠	م.د.م.في تحصيلها			
٣٠٣٠					
٣٢٥٠		بنـــــك			
١٤٠٠٠			١٤٠٠٠		

- **ملاحظات على الميزانية :**

١ - يلاحظ أن أرصدة الحسابات الجارية للشركاء قد تلاشت حيث تمت تسويتها مع حـ / رأس المال وقد تلاشى أيضاً حـ / قرض الشريك لنفس السبب .

٢ - تم توزيع الاحتياطي العام بين الشريكين بنسبة الأرباح والخسائر واستخدام نصيب كل شريك في زيادة رأس ماله .

٣ - تأثر رصيد حـ / البنك بما دفعه كل شريك . حيث أصبح كما يلي :

حـ / البنـــك

٨٠٠	رصيد منقول	٣٢٥٠	رصيد مرحل
٧٠٠	إلى مذكورين		
١٧٥٠	إلى حـ / رأس المال (ب)		
٣٢٥٠		٣٢٥٠	

المبحث الثاني

تخفيض رأس المال

يتم تخفيض رأس المال بناء على إتفاق الشركاء في إحدى الحالات الآتية :

١ - وجود أموال بوفرة تزيد عن حاجة العمل بالشركة :

وذلك في صورة سائلة مما يجعلها معطلة وغير مستغلة فيقرر الشركاء تخفيض رأس المال وسحبها ويكون القيد كما يلي :

xxx من حـ / رأس المال

xx (أ)

xx (ب)

. . . . . .

xxx إلى حـ / البنك

تخفيض رأس المال وسحب نصيب كل شريك في التخفيض نقداً

٢ - وجود أرصدة مدينة بالحسابات الجارية للشركاء لعدة سنوات :

وذلك نتيجة لتوالي الخسائر أو لمسحوبات الشركاء فيقرر الشركاء تخفيض أرصدتهم في رأس المال بأرصدة حسباتهم الجارية ويكون القيد كما يلي :

xxx من حـ / رأس المـال

xx (أ)

xx (ب)

. . . . . .

xxx إلى حـ / جاري الشركاء

xx (أ)

xx (ب)

تخفيض نصيب كل شريك في رأس المال برصيد حسابه الجاري المدين

٣ - ظهور أرصدة بالدفاتر بقيمة أكبر من قيمتها الحقيقية :

وذلك نتيجة لعدم إستهلاكها بالمعدلات المناسبة أو أي سبب آخر كتعلية حـ / الأصل بالمصروفات الإيرادية مثل مصاريف الصيانة مثلاً وعلى ذلك يكون رقم صافي الأصول (وبالتالي رأس المال) مقوماً بأكثر من قيمته الحقيقية .

ولتصحيح هذا الوضع يقرر الشركاء تخفيض رأس المال بالفرق بين القيمة الدفترية للأصول وقيمتها الحقيقية ويتم ذلك عن طريق فتح حساب حـ / إعادة التقدير - السابق شرحه - ويوزع رصيد هذا الحساب (المدين) على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر وتكون النتيجة ظهور أرصدة مدينة بحساباتهم الجارية تخفض بها أنصبتهم في رأس المال (يجوز زن يخفض رأس المال مباشرة بخسارة إعادة التقدير إذا إتفق الشركاء على ذلك) .

مثـــال :

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن ويقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وكانت ميزانية الشركة في ١٩٩١/١٢/٣١م كما يلي :

الأصول : (المبالغ بالجنيهات) :

١٣٠٠ أثاث - ٤٠٠٠ بضاعة - ٥٠٠٠ مدينون - ١٠٠٠ أوراق مالية - ١٥٠ جاري (أ) - ٢٠٠ جاري (ب) - ١٠٠ جاري (ج) - ٨٣٠ بنك .

الخصوم : (المبالغ بالجنيهات) :

٨٠٠٠ رأس المـــــال { ٢٥٠٠ (أ) ، ٣٠٠٠ (ب) ، ٢٥٠٠ (ج) } - ٤٠٣٠ دائنون - ٣٥٠ مخصص إستهلاك أثاث - ٢٠٠ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها .

وقد قرر الشركاء تخفيض رأس المال إلى ٦٧٢٠ جنيه على أن يحتفظوا بنفس نسبة أنصبتهم في رأس مال الشركة (مقدار التخفيض يوزع بنسبة رأس المال)

واتفقوا على ما يلي :

١ - تقدر البضاعة بمبلغ ٣٦٠٠ جنيه بعد إستبعاد بضاعة تالفة بمبلغ ٤٠٠ جنيه .

٢ - يقدر الأثاث بمبلغ ٧٥٠ جنيه مع إجراء التسوية عن طريق مخصص الإهلاك .

٣ - يوجد دين معدوم قدره ١٠٠ جنيه ويقدر مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٣٠٠ جنيه .

٤ - القيمة الحالية للأوراق المالية ٩٠٠ جنيه .

٥ - يقوم كل شريك بسداد أو سحب النقص أو الزيادة عن نصيبه في رأس المال محدد طبقاً للإتفاق .

والمطلوب :

١ - قيود اليومية لتنفيذ ما سبق .

٢ - تصوير حـ / إعادة التقدير .

٣ - تصوير حـ / جاري الشركاء .

٤ - تصوير حـ / رأس المال بعد قرار التخفيض .

٥ - الميزانية العمومية بعد إجراء التعديل .

الحـــل :

منـه	لـه	البيـــان
٩٠٠		من حـ / إعادة التقدير
	٤٠٠	إلى حـ / البضاعة
	٢٠٠	إلى حـ / مخصص إهلاك الأثاث
	١٠٠	إلى حـ / المدينون
	١٠٠	إلى حـ / م . د . م . فيها
	١٠٠	إلى حـ / م . هـ . أ . مالية
		إثبات خسائر نقص الأصول وزيادة الخصوم

منه	له	البيان
٣٠٠		من حـ / جاري (أ)
٣٠٠		من حـ / جاري (ب)
٣٠٠		من حـ / جاري (ج)
	٩٠٠	إلى حـ / إعادة التقدير
		توزيع خسائر إعادة التقدير على الشركاء
١٣٥٠		من حـ / رأس المال
		٤٥٠ (أ)
		٥٠٠ (ب)
		٤٠٠ (ج)
	١٣٥٠	إلى حـ / جاري الشركاء
		٤٥٠ (أ)
		٥٠٠ (ب)
		٤٠٠ (ج)
		تخفيض انصبة الشركاء في رأس المال
		وارصدة حسباتهم الجارية
٧٠		من حـ / البنك
	٧٠	إلى حـ / رأس المال
		٥٠ (أ)
		٢٠ (ب)
		دفع الشركاء ما يكمل أرصدتهم في رأس المال
		حسب الإتفاق

ح / إعادة التقدير

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٤٠٠	إلي ح / البضاعة	٩٠٠	رصيد مرحل (خسائر إعادة التقدير)
٢٠٠	إلى ح / مخصص إهلاك الأثاث		
١٠٠	إلى ح / المدينين		
١٠٠	إلي ح / م . د . م . فيها		
١٠٠	إلى ح / م . هبوط أ . مالية		
٩٠٠		٩٠٠	
٩٠٠	رصيد منقول	٣٠٠	من ح / جاري (أ)
		٣٠٠	من ح / جاري (ب)
		٣٠٠	من ح / جاري (ج)
٩٠٠		٩٠٠	

ح / جاري الشركاء

أ	ب	جـ	بيان	أ	ب	جـ	بيان
١٥٠	٢٠٠	١٠٠	رصيد منقول	٤٥٠	٥٠٠	٤٠٠	من ح / رأس المال
٣٠٠	٣٠٠	٣٠٠	إلى ح / إعادة التقدير				
٤٥٠	٥٠٠	٤٠٠		٤٥٠	٥٠٠	٤٠٠	

حـ / رأس المـال بعد التخفيض

مجموع	أ	ب	جـ	بيـــان	مجموع	أ	ب	جـ	بيـــان
١٣٥٠	٤٥٠	٥٠٠	٤٠٠	إلى حـ/جاري الشركاء	٨٠٠٠	٢٥٠٠	٣٠٠٠	٢٥٠٠	رصيد منقول
٦٦٥٠	٢٠٥٠	٢٥٠٠	٢١٠٠	رصيد مرحل					
٨٠٠٠	٢٥٠٠	٣٠٠٠	٢٥٠٠		٨٠٠٠	٢٥٠٠	٣٠٠٠	٢٥٠٠	
٦٧٢٠	٢١٠٠	٢٥٢٠	٢١٠٠	رصيد مرحل بعد التعديل ميزانية عمومية	٦٦٥٠	٢٠٥٠	٢٥٠٠	٢١٠٠	رصيد منقول
					٧٠	٥٠	٢٠		من حـ / البنك
٦٧٢٠	٢١٠٠	٢٥٢٠	٢١٠٠		٦٧٢٠	٢١٠٠	٢٥٢٠	٢١٠٠	

الميزانية العمومية بعد تخفيض رأس المال

أصـــول			رأس المال والخصوم		
أصول ثابتة			رأس المـــال		
أثاث	١٣٠٠		(أ)	٢١٠٠	
- م. إهلاك أثاث	٥٥٠	٧٥٠	(ب)	٢٥٢٠	
أصول متداولة			(ج)	٢١٠٠	٦٧٢٠
بضاعة		٣٦٠٠			
مدينون	٤٩٠٠		دائنـــون		٤٠٣٠
- م.د.م في تحصيلها	٣٠٠	٤٦٠٠			
أوراق مالية	١٠٠٠				
- م. هبوط أسعار	١٠٠				
أ. مالية		٩٠٠			
بنـــــك		٩٠٠			
		١٠٧٥٠			١٠٧٥٠

الفصل الرابع

التغيير في أسس توزيع الأرباح والخسائر

يمكن للشركاء الإتفاق فيما بينهم على تعديل أسس توزيع الأرباح والخسائر (والنص على ذلك في عقد الشركة الجديد) ليس فقط عن السنوات اللاحقة للإتفاق إنما إمتداداً لتطبيق هذا التعديل بأثر رجعي .

أولاً : الإتفاق على تعديل نسبة الأرباح والخسائر بأثر رجعي :

يتم التعديل بتصوير مذكرة تسوية في كشوف خارجية لتوزيع الربح أو الخسارة في السنة أو السنوات التي يراد تعديلها وفقاً للإتفاق الجديد ، بمقارنتها بالمبالغ التي قيدت لحساب الشركاء طبقاً للاتفاق القديم ، وحصر الفروق الموجبة والسالبة تمهيداً لإجراء التسويات المحاسبية اللازمة ، وفي هذا الصدد يجب مراعاة تساوي مبالغ فروق التسوية المستحقة على بعض الشركاء للمبالغ المستحقة للبعض الآخر ، وقد يقترن تعديل أسس تعديل توزيع الأرباح والخسائر إكتشاف أخطاء في قياس وتوزيع أرباح أو خسائر شركة التضامن أو التوصية البسيطة عن السنوات السابقة ولا يكتشفها الشركاء إلا في سنوات لاحقة مثل الخطأ في إحتساب عبء إهلاك الأصول الثابتة أو في تقويم المخزون السلعي أو في إحتساب الفائدة على رأس المال أو على مسحوبات الشركاء مما يتطلب حصر فروق تعديل أسس توزيع الأرباح والخسائر بالإضافة إلى الفروق المرتبطة بالخطأ المكتشف وإجراء المعالجات المحاسبية اللازمة لتسوية هذه الفروق .

مثـــال :

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ : ١ علي التوالي وقد إتفق الشركاء في أول يناير ١٩٩١ على تعديل أساس توزيع الأرباح والخسائر بحيث يمنح الشريك (أ) مرتباً سنوياً قدره ٧٠٠ جنيه على أن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بالتساوي وعلى أن يطبق ذلك الإتفاق بأثر رجعي إعتباراً من ١٩٨٨ فإذا علمت أن أرباح وخسائر الشركة خلال السنوات موضع الإتفاق كانت كما يلي :

١٩٨٨ : خسارة (٣٢٠٠ جنيه)

١٩٨٩ : ربح (٨١٠٠ جنيه)

١٩٩٠ : ربح (٧٢٠٠ جنيه)

والمطلوب :

إعداد مذكرة التسوية اللازمة لبيان فروق التسوية وإجراء قيود اليومية لإثبات هذه الفروق .

الحـل :

إجمالي ربح السنوات الثلاث = (–٣٢٠٠) + ٨١٠٠ + ٧٢٠٠ = ١٢١٠٠ جنيه

أ - أرباح السنوات الثلاث طبقاً للاتفاق القديم (٢ : ١ : ١) :

إجمالي الربح الصافي	(أ)	(ب)	(جـ)
١٢١٠٠	٦٠٥٠	٣٠٢٥	٣٠٢٥

ب - أرباح وخسائر السنوات الثلاث طبقاً للإتفاق الجديد (النسبة بين الشركاء بالتساوي) :

بيـــــــــان	إجمالي	(أ)	(ب)	(جـ)
مرتب الشريك (أ) (٧٠٠ جنيه × ٣ سنوات)	٢١٠٠	٢١٠٠		
خسارة السنة الأولى بعد خصم المرتب (٣٢٠٠ - ٧٠٠)	٣٩٠٠	١٣٠٠	١٣٠٠	١٣٠٠
ربح السنة الثانية بعد خصم المرتب (٨١٠٠ - ٧٠٠)	٧٤٠٠	٢٤٦٧	٢٤٦٧	٢٤٦٦
ربح السنة الثالثة بعد خصم المرتب (٧٢٠٠ - ٧٠٠)	٦٥٠٠	٢١٦٧	٢١٦٦	٢١٦٧
الأرباح طبقاً للإتفاق الجديد (قبل خصم المرتب)	١٩٩٠٠	٥٤٣٤	٣٣٣٣	٣٣٣٣

جـ - كشف فروق تسوية الأرباح بين الشركاء :

بيـــــــــان	إجمالي	(أ)	(ب)	(جـ)
أرباح السنوات الثلاث طبقاً للاتفاق الجديد (البند ب)	١٢١٠٠	٥٤٣٤	٣٣٣٣	٣٣٣٣
أرباح السنوات الثلاث طبقاً للاتفاق القديم (البند أ)	١٢١٠٠	٦٠٥٠	٣٠٢٥	٣٠٢٥
فروق التسوية	—	(٦١٦)	٣٠٨	٣٠٨

يتبين من كشف فروق التسوية أن الشريك (أ) قد تأثر نتيجة هذا التعديل بمبلغ ٦١٦ جنيه ، أما الشريكين (ب) ، (ج) فقد زاد كل منهما بمقدار ٣٠٨ جنيه لهذا يجرى قيد تسوية لتعويض الشريك (أ) بهذا المبلغ كالآتي :

٦١٦ من حـ / جاري الشركاء

٣٠٨ (ب)

٣٠٨ (ج)

٦١٦ إلى حـ / جاري الشركاء

٦١٦ (أ)

ثانياً : الإتفاق على تعديل نسبة توزيع الأرباح والخسائر في السنوات اللاحقة للإتفاق :

قد يتفق الشركاء على تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر ، وفي هذه الحالة قد يتفق الشركاء على فحص المركز المالي بما يترتب عليه من إعادة التقدير ، كما أن الأمر يستدعي إجراء تسوية لحقوق الشركاء بخصوص شهرة المحل والإحتياطي العام وبوليصة التأمين على الحياة .

(١) *إعادة تقدير عناصر المركز المالي :*

سبق أن أوضحنا أن « حساب إعادة التقدير » يجعل مديناً بالخسائر ودائناً بالأرباح ، وتوزع نتيجة هذا الحساب على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة (أي قبل إجراء التغيير) .

(٢) معالجة شهرة المحل في حالة تغيير نسبة التوزيع :

إذا إتفق الشركاء على وجود شهرة المحل فإن الخطوة التالية لذلك هي تقديرها (كما سبق أن أوضحنا) .

وتكون معالجة الشهرة عند تغيير نسبة التوزيع حسب إتفاق الشركاء ، فقد يتفقوا على إثبات الشهرة في الدفاتر كما قد يتفقوا على عدم إثباتها في الدفاتر .

١ - إتفاق الشركاء على إثبات الشهرة في الدفاتر :

يتم ذلك بأن يفتح حساب خاص للشهرة يجعل مديناً بالقيمة المتفق عليها مع جعل حساب رأس المال دائناً ، وذلك على أساس النسبة قبل التغيير .

مثـــال : أ ، ب شريكان في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ إتفقوا على تغيير هذه النسبة بحيث تصبح بالتساوي ويفرض أن الشهرة قدرت بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه ولم يكن لها رصيد بالدفاتر .

فالمطلوب : إجراء قيود اليومية بفرض أن الشركاء إتفقوا على إثبات الشهرة بالدفاتر .

الحـــل

٣٠٠٠		من حـ / شهرة المحل
	٣٠٠٠	إلى حـ / رأس المال
		٢٠٠٠ (أ)
		١٠٠٠ (ب)
		إثبات شهرة المحل وتوزيعها بنسبة ٢ : ١

٢ - إتفاق الشركاء على عدم إثبات الشهرة في الدفاتر :

في هذه الحالة يتعين إجراء قيد تسوية بمقدار الزيادة أو النقص في ملكية كل شريك في الشهرة نتيجة لتغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر .

مثـــال :

بفرض أن الشريكان في المثال السابق إتفقا على عدم إثبات الشهرة بالدفاتر .

فالمطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة .

الحـل : في هذه الحالة من الضروري أن تتم التسوية كما يلي :

بيـــــــــــــــان	(أ)	(ب)
توزيع الشهرة بالنسبة الجديدة (١ : ١)	١٥٠٠	١٥٠٠
توزيع الشهرة بالنسبة القديمة (٢ : ١)	٢٠٠٠	١٠٠٠
	- ٥٠٠	+ ٥٠٠

ويكون قيد التسوية كالآتي :

٥٠٠ من حـ / جـاري (ب)

٥٠٠ إلى حـ / جـاري (أ)

تسوية حقوق الشركاء في الشهرة
بسبب تغيير نسبة التوزيع

ويلاحظ على القيد السابق أن التسوية تتم من خلال الحسابات الجارية للشركاء أي أن هذا القيد لم يترتب عليه (قبض أو دفع) كذلك لا يترتب على القيد السابق إظهار شهرة المحل بالدفاتر .

(٢) معالجة الإحتياطي العام :

وفي هذا الصدد أيضاً هناك إحتمالين هما :

أ - إتفاق الشركاء على توزيع الإحتياطي العام .

ب - إتفاق الشركاء على الإبقاء علي الإحتياطي العام دون توزيع .

xxx من حـ / الإحتياطي العام

xxx إلى حـ / جاري الشركاء

xx (أ)

xx (ب)

وقد تم توزيع الإحتياطي العام على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل التغيير ، أما الإحتمال الثاني فيتم إجراء تسوية بين حقوق الشركاء كما سبق أن أوضحنا بالنسبة لشهرة المحل .

مثـــال :

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن ويقتسمون الإباح والخسائر بنسبة ٥ : ٣ : ٢ إتفقوا على تغيير هذه النسبة بحيث تصبح ٢ : ٣ : ٢ على التوالي ، ولنفرض وجود إحتياطي عام رصيده ٣٥٠٠ جنيه .

فالمطلوب :

إجراء قيود اليومية في الحالات التالية :

أ - بفرض أن الشركاء إتفقوا على توزيع الإحتياطي العام .
ب - بفرض أن الشركاء إتفقوا علي الإبقاء على الإحتياطي العام دون توزيع.

الحـــل :

أ - إتفاق الشركاء على توزيع الإحتياطي العام :

٣٥٠٠ من حـ / الإحتياطي العام
٣٥٠٠ إلى حـ / جاري الشركاء
١٧٥٠ (أ)
١٠٥٠ (ب)
٧٠٠ (ج)

توزيع الإحتياطي العام بنسبة ٥ : ٣ : ٢

ب - إتفاق الشركاء على البقاء على الإحتياطي العام دون توزيع :

يتعين في هذه الحالة تسوية مراكز الشركاء كما يلي :

بيـــــــان	(أ)	(ب)	(جـ)
توزيع أ. عام بالنسبة الجديدة (٢ : ٣ : ٢)	١٠٠٠	١٥٠٠	١٠٠٠
توزيع أ. عام بالنسبة القديمة (٥ : ٣ : ٢)	١٧٥٠	١٠٥٠	٧٠٠
	- ٧٥٠	+ ٤٥٠	+ ٣٠٠

ويكون قيد تسوية حقوق الشركاء كما يلي :

٧٥٠ من حـ / جاري الشركاء
٤٥٠ (ب)
٣٠٠ (ج)
٧٥٠ إلى حـ / جاري الشريك (أ)

تسوية حقوق الشركاء في الإحتياطي بسبب تغيير نسبة التوزيع

(٤) معالجة بوليصة التأمين على الحياة :

في حالة إتفاق الشركاء على تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر وكانت هناك بوليصة تأمين على حياة الشركاء فإن هناك عدة إحتمالات :

١ - إذا كان قسط التأمين يعالج محاسبياً كمصروف رأسمالي :

في هذه الحالة فإن رصيد البوليصة يتمثل في مجموع الأقساط المدفوعة وبالتالي تظهر البوليصة في الميزانية غير معبرة عن الواقع الفعلي ، لذلك يتعين تخفيض رصيدها إلى ما يعادل قيمتها الحالية . وتكون المعالجة المحاسبية كالآتي :

xxx من حـ / جاري الشركاء

xx (أ)

xx (ب)

xx (ج)

xxx إلى حـ / بوليصة التأمين على الحياة

تخفيض رصيد البوليصة إلى قيمتها الحالية

مثـــال :

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن ، ويقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي ، اتفقوا على تغيير هذه النسبة بحيث تصبح ٤ : ٣ : ٣ ، وبفرض أن رصيد بوليصة التأمين على الحياة في الدفاتر ١٦٠٠ جنيه (عبارة عن ٨ أقساط قيمة القسط ٢٠٠ جنيه) ، فإذا علمت أن القيمة الحالية للبوليصة ١٠٠٠ جنيه .

فالمطلوب :

إجراء قيود اليومية اللازمة .

الحــل :

قيــود اليومية :

٦٠٠		من حـ / جاري الشركاء
		٢٠٠ (أ)
		٢٠٠ (ب)
		٢٠٠ (ج)
	٦٠٠	إلى حـ / بوليصة التأمين على الحياة

تخفيض رصيد البوليصة إلى قيمتها الحالية
بمناسبة تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر

ب - إذا كان قسط التأمين على الحياة يعالج كمصروف إيرادي :

في هذه الحالة لا يكون للبوليصة رصيد في الدفاتر وبالتالي تمثل أصل مستتر ، وتعالج حسب إتفاق الشركاء وبنفس طريقة معالجة الشهرة المستترة ، فقد يتفق الشركاء على إظهار البوليصة بالكامل وفي هذه الحالة يجعل حـ / البوليصة مديناً وحـ / جاري الشركاء دائناً وتوزع قيمة البوليصة على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل التغيير ، كما قد يتفق الشركاء على عدم إظهار قيمة البوليصة بالدفاتر والإبقاء عليها مستترة وهنا يجب إعداد مذكرة تسوية لحقوق الشركاء نتيجة لتغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر (وتعالج كما سبق أن بينا عند شرح شهرة المحل) .

ب - إذا كانت الأقساط تعالج سنوياً على أساس تقويم البوليصة بقيمتها الحالية :

الأمر في هذه الحالة لا يحتاج إلى تسوية لأن تاريخ قرار تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر يكون عادة في سنة مالية معينة .

في نهاية هذا الجزء من الدراسة نود أن نؤكد أن تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر من المشاكل الهامة والتي غالباً ما تحدث في الواقع العملي وسوف نتعرض لها مرة أخرى عند شرح مشاكل الإنضمام والإنفصال في الفصل التالي .

المجموعة التدريبية

رقم (٣)

على الفصل الرابع

تمرين رقم (١)   (محلول)

على زيادة رأس المال

الآتي الميزانية العمومية لشركة التضامن المكونة من أ ، ب ، ج ويقتسمون الأرباح والخسائر بينهم بنسبة ٢ : ٢ : ١ على التوالي وذلك في ٣٠ / ١٢ / ١٩٩٨م :

الخصوم			الأصول	
رأس المـال			عقار	٤٠٠٠٠
(أ)	٣٠٠٠٠		آلات	٢٢٥٠٠
(ب)	٢٥٠٠٠		سيارات	١٦٠٠٠
(ج)	٢٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	أثاث	٨٥٠٠
حـ / جـارية			بضاعة	٣٩٥٠٠
(أ)	١٤٠٠٠		مدينون	٣٢٠٠٠
(ب)	١١٥٠٠		أ. قبض	١٦٠٠٠
(ج)	٦٠٠٠	٣١٥٠٠	بنك	١٠٠٠
إحتياطي عام		٢٢٥٠٠		
دائنون		٤٦٥٠٠		
		١٧٥٠٠٠		١٧٥٠٠٠

وقد إتفق الشركاء علي زيادة رأس مال شركتهم بالشروط التالية :

١ - تحول الحسابات الجارية إلي رؤوس أموالهم .

٢ - يحول الإحتياطي العام لرأس مال الشركة .

٣ - يعاد تقدير الأصول كالآتي : (المبالغ بالجنيهات)

عقار ٤٥٠٠٠ - آلات ٢٥٠٠٠ - بضاعة ٤٠٠٠٠ - مدينون ٣٠٠٠٠ - أثاث ١٣٥٠٠ .

٤ - يصبح رأس مال الشركة ٦٠٠٠٠ جنيه ، ٥٠٠٠٠ ، ٣٠٠٠٠ جنيه على التوالي .

المطلوب :

١ - قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم .

٢ - تصوير حـ / رأس مال الشركاء .

٣ - تصوير الميزانية العمومية بعد التعديلات السابقة .

الحــل : قيود اليومية :

		من مذكورين
١٤٠٠٠		حـ / جاري (أ)
١١٥٠٠		حـ / جاري (ب)
٦٠٠٠		حـ / جاري (ج)
		إلى مذكورين
	١٤٠٠٠	حـ / رأس مال (أ)
	١١٥٠٠	حـ / رأس مال (ب)
	٦٠٠٠	حـ / رأس مال (ج)
		تحويل الحسابات الجارية لرأس المال
٢٢٥٠٠		من حـ / الإحتياطي العام
		إلى مذكورين
	٩٠٠٠	حـ / رأس مال (أ)
	٩٠٠٠	حـ / رأس مال (ب)
	٤٥٠٠	حـ / رأس مال (ج)
		تحويل الإحتياطي العام لرأس المال

٢٠٠٠		من حـ / إعادة التقدير
	٢٠٠٠	إلى حـ / مخصص ديون مشكوك فيها
		إثبات خسائر إعادة التقدير
		من مذكورين
٥٠٠٠		حـ / عقارات
٢٥٠٠		حـ / آلات
٥٠٠		حـ / بضاعة
٥٠٠٠		حـ / أثـاث
	١٣٠٠٠	إلى حـ / إعادة التقدير
		إثبات أرباح إعادة التقدير
١١٠٠٠		من حـ / إعادة التقدير
		إلى مذكورين
	٤٤٠٠	حـ / رأس مال (أ)
	٤٤٠٠	حـ / رأس مال (ب)
	٢٢٠٠	حـ / رأس مال (ج)
		إقفال نتيجة إعادة التقدير في رأس المال
٢٧٠٠		من حـ / البنــك
		إلى مذكورين
	٢٦٠٠	حـ / رأس مال (أ)
	١٠٠	حـ / رأس مال (ب)
		إثبات سداد أ ، ب لباقي حصصهم في رأس المال
٢٧٠٠		من حـ / رأس مال (ج)
	٢٧٠٠	إلى حـ / البنــك
		إثبات سحب (ج) للزيادة في رأس ماله

ح / إعادة التقدير

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
٢٠٠٠	إلى ح/ م. د. م. فيها	٥٠٠٠	من ح / العقار
		٢٥٠٠	من ح / الآلات
١١٠٠٠	رصيد مرحل	٥٠٠	من ح / البضاعة
		٥٠٠٠	من ح / الأثاث
١٣٠٠٠		١٣٠٠٠	
	إلى مذكورين	١١٠٠٠	رصيد منقول
٤٤٠٠	ح / رأس مال (أ)		
٤٤٠٠	ح / رأس مال (ب)		
٢٢٠٠	ح / رأس مال (ج)		
١١٠٠٠		١١٠٠٠	

ح / البنك

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
١٠٠٠	رصيد	٢٧٠٠	من ح / رأس مال (ج)
٢٦٠٠	إلى ح / جاري (أ)	١٠٠٠	رصيد مرحل
١٠٠	إلى ح / رأسمال (ب)		
٣٧٠٠		٣٧٠٠	
١٠٠٠	رصيد منقول		

كشف تسوية الشركاء

(أ)	(ب)	(جـ)	بيان
٣٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	رأس مال الشركاء (القديم)
١٤٠٠٠	١١٥٠٠	٦٠٠٠	+ جاري الشركاء الدائن
٩٠٠٠	٩٠٠٠	٤٥٠٠	+ إحتياطي عام
٤٤٠٠	٤٤٠٠	٢٢٠٠	+ أرباح إعادة التقدير
٥٧٤٠٠	٤٩٩٠٠	٣٢٧٠٠	إجمالي حقوقهم بعد التعديلات
٦٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	تقارن برأس المال المتفق عليه
(٣٦٠٠)	(١٠٠)	٢٧٠٠	

حـ / رأس المـــال

أ	ب	جـ	بيـــان	أ	ب	جـ	بيـــان
		٣٧٠٠	إلى حـ / البنك	٣٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيـد
٦٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	رصيد مـرحـل	١٤٠٠٠	١١٥٠٠	٦٠٠٠	حـ / جاري الشركاء
				٩٠٠٠	٩٠٠٠	٤٥٠٠	حـ / إحتياطي عام
				٤٤٠٠	٤٤٠٠	٢٢٠٠	حـ / إعادة التقدير
				٢٦٠٠	١٠٠		حـ / البنــك
٦٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٣٢٧٠٠		٦٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٣٢٧٠٠	
				٦٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	رصيد منقول

الميزانية العمومية للشركة بعد زيادة رأس المال

٤٥٠٠٠		عقـار			راس المـــال
٢٥٠٠٠		آلات		٦٠٠٠٠	(أ)
١٦٠٠٠		سيارات		٥٠٠٠٠	(ب)
١٣٥٠٠		أثاث		٣٠٠٠٠	(ج)
٤٠٠٠٠		بضاعة	١٤٠٠٠٠		
	٣٢٠٠٠	مدينون			
	٢٠٠٠	- م. د. م. فيها	٤٦٥٠٠		دائنــون
٣٠٠٠٠		أوراق قبض			
١٦٠٠٠		بنك			
١٠٠٠					
١٨٦٥٠٠			١٨٦٥٠٠		

تمرين رقم (٢) (محلول)

على تخفيض رأس المال

أ ، ب شريكان في شركة تضامن تقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي . وقد ظهرت قائمة المركز المالي للشركة في ٣١ / ١٢ / ١٩٩٧م كما يلي :

٥٠٠٠٠		عقار			رأس المال
٢٤٠٠٠		بضاعة		٤٠٠٠٠	(أ)
١٢٠٠٠		مدينون		٤٠٠٠٠	(ب)
٨٠٠٠		بنك	٨٠٠٠٠		
٦٠٠٠		حـ / شخصي (أ)			
١٠٠٠٠		حـ / شخصي (ب)	٣٠٠٠٠		دائنون
١١٠٠٠٠			١١٠٠٠٠		

وقد إتفق الشركاء على تخفيض رأس المال بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه على أن تظل حصص الشركاء متساوية مع إعادة تقدير أصول وخصوم الشركة كما يلي :

١ - يستهلك العقار بمعدل ٥ ٪ .

٢ - هناك دين معدوم قدره ٥٠٠ جنيه وبلغ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ١٥٠٠ جنيه .

٣ - تقدر البضاعة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه .

٤ - يعدل رقم الدائنين إلى ٣١٥٠٠ لوجود ديون على الشركة غير مثبتة في الدفاتر .

٥ - ترد الزيادة في حصص الشركاء في رأس المال بشيك .

المطلوب :

١ - إثبات العمليات السابقة في دفاتر الشركة .

٢ - تصوير حـ / إعادة التقدير .

٣ - تصوير الحسابات الشخصية للشركاء .

٤ - تصوير قائمة المركز المالي بعد التعديلات التي إتفق عليها الشركاء .

الحـــل : قيود اليومية :

		من مذكورين
١٥٠٠٠		حـ / رأس مال (أ)
١٥٠٠٠		حـ / رأس مال (ب)
		إلى مذكورين
	١٥٠٠٠	حـ / جاري (أ)
	١٥٠٠٠	حـ / جاري (ب)
		إثبات قرار التخفيض
٤٠٠٠		من حـ / جاري (أ)
	٤٠٠٠	إلى حـ / البنك
		سحب الزيادة في حقوق (أ) نتيجة التعديلات

ح / إعادة التقدير

	إلى مذكورين		
٢٥٠٠	ح / العقار	١٠٠٠٠	رصيد مرحل
٤٠٠٠	ح / البضاعة		
٥٠٠	ح / مدينون		
١٥٠٠	ح / م.د.م. فيها		
١٥٠٠	ح / الدائنين		
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	
١٠٠٠٠	رصيد منقول		من مذكورين
		٥٠٠٠	ح / جاري (أ)
		٥٠٠٠	ح / جاري (ب)
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

ح / البنـــك

٨٠٠٠	رصيد	٤٠٠٠	ح / جاري (أ)
		٤٠٠٠	رصيد مرحل
٨٠٠٠		٨٠٠٠	
٤٠٠٠	رصيد منقول		

ح / جاري الشركاء

ب	ب	بيـان	أ	ب	بيـان
٦٠٠٠	١٠٠٠٠	رصيد منقول	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	من ح / رأس المال
٥٠٠٠	٥٠٠٠	إلى ح / إعادة التقدير			
٤٠٠٠		إلى ح / البنـك			
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠		١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	

الميزانية العمومية للشركة بعد تخفيض رأس المال

٤٧٥٠٠		عقار			رأس المال
٢٠٠٠٠		بضاعة		٢٥٠٠٠	(أ)
	١١٥٠٠	مدينون		٢٥٠٠٠	(ب)
	١٥٠٠	- م.د.م. فيها	٥٠٠٠٠		
١٠٠٠٠			٣١٥٠٠		دائنون
٤٠٠٠		بنك			
٨١٥٠٠			٨١٥٠٠		

تمرين رقم (٣) (غير محلول)

أ ، ب شركاء في شركة تضامن ، وقد كانت قائمة المركز المالي للشركة في ١٩٩٨/١٢/٣١م كما يلي :

٢١٠٠	عقار			رأس المال
١٥٠٠٠	آلات		٣٥٠٠	(أ)
٨٠٠٠	أثاث		٤٥٠٠	(ب)
٤٠٠٠	بضاعة	٨٠٠٠		
١١٠٠	مدينون	١٠٠٠		دائنون
٨٠٠	بنك	١٥٠٠		قرض الشريك (أ)
٣٠٠	حساب جاري (أ)	١٠٠		قرض الشريك (ب)
١٠٦٠٠		١٠٦٠٠		

وقد إتفق الشركاء في ١ / ١ / ١٩٩٩م على ما يلي :

١ - زيادة رأس المال إلى ١٠٠٠٠ جنيه على أن تصبح حصص الشركاء متساوية .

٢ - أن يستخدم قرض الشريك (أ) في التسوية ويدفع باقي المستحق عليه نقداً .

٣ - أن يستخدم الحساب الشخصي للشريك (ب) على أن يدفع باقي المستحق عليه نقداً .

والمطلوب :

قيود اليومية اللازمة لإثبات تنفيذ الإتفاق وتصوير قائمة المركز المالي في ١ / ١ / ١٩٩٩م .

الفصل الخامس

التغيير في أشخاص الشركاء

مقــدمة :

إن تغيير أعضاء الشركة ، بانضمام شريك جديد أو أكثر إليها أو إنسحاب شريك أو أكثر منها ، يعد من وجهة النظر القانونية حلاً للشركة الأصلية وخلقاً لشركة جديدية . وبعبارة أخرى ، فإن شروط العقد الأصلي بصفتها هذه تصبح غير مكونة للخلفاء من الشركاء .

غير أنه يلاحظ من وجهة أخرى ، أن تغيير الشركاء لا يؤثر في ذاته على بقاء الشركة واستمرارها ، سوى تأثيراً إسمياً ، إذ قد تستمر الشركة في مزاولة أعمالها ، دون أي خلا فيذكر بينها وبين سابقتها .

ولما كان يهم الغير أن يعلم بما قد يطرأ على العقد من تعديلات تمس مصالحهم ، كما يهم العلم بقيام الشركة ، لذلك أوجب القانون ، عند حدوث أي تعديل أو تبديل في شروط العقد التي يكون للغير شأن فيها ، أن تستوي نفس الإجراءات المقرر إتباعها في تكوين الشركة وهي أن يثبت التعديل بإقرار كتابي ، وأن يشهر بنفس الطريقة التي أشهر بها ملخص العقد الأصلي (المادة ٥٠٧ من القانون المدني) وذلك حتى يحاط الجمهور علماً بعقد الشركة وبكل ما يدخل عليه من تعديل ومن الطبيعي أيضاص إجراء قيود في دفاتر الشركة لإثبات الوضع الجديد (بعد الإنضمام أو الإنفصال) وآثاره .

ويتناول هذا الفصل المشاكل المحاسبية لإنضمام شريك أو إنفصال شريك وذلك من خلال مبحثين هما :

المبحث الأول : إنضمام شريك جديد إلى الشركة .

المبحث الثاني : إنفصال شريك من الشركة .

المبحث الأول

مشاكل إنضمام شريك جديد إلى الشركة

قد يتفق الشركاء على ضم شريك جديد إليهم بسبب كفاء أو خبرة تتوافر لديه أو بسبب حاجتهم إلى عون مالي ، أو القضاء على منافسته وتوحيد جهودهم وتتفق الشركة مع الشريك على التعديلات التي تطرأ على عقد الشركة مثل تعديل رأس المال وما يدفعه الشريك مقابل الإنضمام ، وعلى نسب توزيع الأرباح والخسائر ويتم الإتفاق على أساسين :

١ - أن تقبل ميزانية الشركة على ما هي عليه بدون تغيير في القيم الدفترية للأصول والخصوم ، وفي هذه الحالة لا يجرى أي تعديل في القيم الدفترية لأصول أو خصوم الشركة ، إلا أنه يجب أن يلاحظ أنه إذا كان هناك أرباح أو خسائر لم يتم توزيعها على الشركاء ، فإنها تكون جزءاً من حقوق الشركاء القدامى ، ومن ثم فإنها توزع عليهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم قبل إنضمام شريك جديد .

وتكون حصة الشريك الجديد إما في صورة نقدية أو في صورة عينية كما يلي :

xxx من حـ / البنــك (أو الأصول)

xxx إلى حـ / رأس المــال (حصة الشريك الجديد)

٢ - الإنضمام على أساس إعادة التقدير :

يتم بالإضافة لما سبق تصوير حـ / إعادة التقدير وجعله مديناً بالخسائر ودائناً بالأرباح ، ومن البديهي توزيع نتيجة إعادة التقدير بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم قبل إنضمام الشريك الجديد .

وسوف نتعرض إلى مشاكل الإنضمام التي يجب أن يضعها المحاسب في إعتياره حتى يستطيع إجراد القيد المحاسبي السليم لما يواجه من مشكلات تتطلب الحل .

مشاكل الإنضمام :

تثار المشكلات الآتية عند إنضمام شريك :

١ - الإنضمام على أساس إعادة التقدير .

٢ - معالجة شهرة المحل عند إنضمام الشريك .

٣ - معالجة الإحتياطي العام عند إنضمام الشريك .

٤ - معالجة بوليصة التأمين عند إنضمام الشريك .

٥ - تعديل أرصدة الحسابات الجارية للشركاء .

وسوف نعرض لتلك المشكلات بشيء من التفصيل ، هذا مع مراعاة أنه قد يتفق الشركاء عند إنضمام شريك إلى الشركة على تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر أو عدم تغييرها وسنعالج مشاكل الإنضمام علي ضوء كل من هذين الإحتمالين :

١ - مشكلة إعادة التقدير :

كما سبق أن بينا أن إثبات نتائج إعادة التقدير تتم بجعل حـ / إعادة التقدير مديناً ودائناً بالأرباح ، ومن البديهي أن توزيع نتائج إعادة التقدير بنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة بين الشركاء القدامي فقط ، وبذلك لا يشارك الشركاد الجدد في الأرباح التي نتجت عن إعادة التقدير كما لا يتحملون في الخسائر حيث لا ذنب لهم في تحقيقها ، ولا شك أن إعادة التقدير للأصول والخصوم وتعديل ذلك أمر ضروري ولازم لتحقيق العدالة بين الشركاء عند الإنضمام .

ولكن المشكلة التي قد تواجهنا في هذا المجال وهو إعادة التقدير أنه قد يتفق الشركاء على إعادة تقدير الأصول والخصوم وعدم إثبات ذلك التعديل في الدفاتر ، لذلك نظراً لعدم تعديل القيمة الدفترية للأصول والخصوم ، لتتمشى مع القيمة الحقيقية لها فإن تسوية الوضع تتم بأن يدفع الشريك المنضم نصيبه في الزيادة في قيمة صافي الأصول إلى الشركاء القدامى بعد توزيعه بينهم بالنسبة التي توزع بها الأرباح والخسائر ، ويعوض الشركاء القدامى المنضم بمقدار نصيبه في النقص في قيمة صافي الأصول بطريقة أو بأخرى .

مثال :

أ ، ب شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي . قررا ضم الشريك (ج) على أن يدفع ٦٠٠٠ جنيه نقداً في حصته في رأس المال وأن يشارك في الأرباح بمقدار الربع ، فإذا علمت أن ميزانية الشركة كانت كالآتي :

٨٠٠٠	آلات		رأس المال
٨٠٠٠	بضاعة		١٠٠٠٠ (أ)
٦٠٠٠	مدينون		٨٠٠٠ (ب)
٢٠٠٠	بنك	١٨٠٠٠	
		٦٠٠٠	دائنون
٢٤٠٠٠		٢٤٠٠٠	

وأنه قد تم تقويم الآلات بمبلغ ١٢٠٠٠ جنيه ، والبضاعة بمبلغ ١١٠٠٠ جنيه ، والمدينين بنفس القيمة الدفترية ، كما يتبين أن رقم الدائنين يتضمن ديناً قدره ١٠٠٠ جنيه لم يعد مستحقاً على الشركة .

تقرر عدم إثبات التعديل في الدفاتر .

والمطلوب :

١ - بيان كيفية تسوية حقوق الشريكين بمناسبة الإنضمام .

٢ - إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات التسوية .

الحــل

١ - بيان كيفية تسوية حقوق الشركاء :

الزيادة في قيمة الأصول وفقاً للتقويم :

آلات	٤٠٠٠	
بضاعة	٣٠٠٠	
		٧٠٠٠

النقص في قيمة الخصوم :

دائنون		١٠٠٠
إجمالي الزيادة في قيمة صافي الأصول :		٨٠٠٠

والواقع أن هذه الزيادة تخص الشريكين أ ، ب وحدهما ولهما الحق في إثبات هذه الزيادة في حساباتهم الجارية ،أو حـ / رأس المال ، غير أنه يترتب على إنضمام الشريك (ج) إلى الشركة وعدم تعديل القيمة الدفترية للأصول والخصوم أن يصبح للشريك المنضم نصيب في هذه الزيادة يتفق مع نصيبها في الأرباح (الربع) .

لذلك يتعين عليه أن يعوض الشريكين أ ، ب بمقدار ما فقدوه من حق على هذه الزيادة بمناسبة إنضمامه ، ويتم إحتساب التعويض كالآتي : (٨٠٠٠).

	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع الزيادة بعد الإنضمام بنسبة ٣ : ٣ : ٢	٣٠٠٠	٣٠٠٠	٢٠٠٠
توزيع الزيـادة قبل الإنضـمام بالتسـاوي	٤٠٠٠	٤٠٠٠	
الفرق يمثل ما فقده أ ، ب وما كسبه جـ	- ١٠٠٠	- ١٠٠٠	+ ٢٠٠٠

ولهذا فإن التسوية اللازمة لتحقيق العدل بين الشركاء في حالة عدم الرغبة في تعديل القيم الدفترية للأصول والخصوم يتطلب أن يدفع الشريك (ج) المنضم مبلغ ٢٠٠٠ جنيه إلى كل من أ ، ب .

٢ - قيود اليومية اللازمة لإثبات التسوية بين الشركاء :

أ - إذا تم دفع المستحق لكل شريك مباشرة فلا تجرى أية قيود في دفاتر الشركة .

ب - إذا تم الدفع نقداً فإن القيود اللازمة لإثبات الدفع تكون كالآتي :

٢٠٠٠ من حـ / البنـك

إلى مذكورين

١٠٠٠ حـ / جاري (أ)

١٠٠٠ حـ / جاري (ب)

إثبات ما دفعه (جـ) تعويضاً لكل من أ ، ب

ج - إذا لم يتمكن (جـ) من دفع المستحق عليه نقداً فقد يتفق مع شريكيه على إعتبار المستحق قرضاً في ذمة الشركة وتجرى القيد الآتي :

٢٠٠٠ من حـ / قرض الشريك (جـ)

إلى مذكورين

١٠٠٠ حـ / جاري (أ)

١٠٠٠ حـ / جاري (ب)

وإذا أسفر التقويم عن نقص في صافي الأصول عن القيمة الدفترية بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه ، ولم يرغب الشركاء في تعديل القيمة الدفترية ، تجرى التسوية بينهم بالقيد الآتي :

٢٠٠٠ من حـ / الحسابات الجارية (أو حـ / رأس المال)
١٠٠٠ الشريك (أ)
١٠٠٠ الشريك (ب)
١٠٠٠ إلى حـ / رأس المال أو حـ / جاري (ج)

- تعديل الأصول والخصوم مع تعديل نسبة توزيع الرباح والخسائر :

مثـــال :

أ ، ب شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي قرار ضم الشريك (ج) إلى الشركة على أن يقدم حصته في رأس المال قدرها ٣٠٠٠ نقداً ، واتفق على أن تصبح نسبة توزيع الزرباح والخسائر ٤ : ٣ : ٣ على التوالي .

والمطلوب : قيود اليومية في دفاتر الشركة بفرض أن :

١ - القيمة الدفترية لصافي الأصول تساوي القيمة الحقيقية لها .
٢ - القيمة الدفترية لصافي الأصول تقل عن القيمة الحقيقية لمبلغ ٦٠٠٠ جنيه .
٣ - القيمة الدفترية لصافي الأصول تزيد عن القيمة الحقيقية بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه .

الحـــل :

١ - *القيمة الدفترية لصافي الأصول تساوي القيمة الحقيقية لها :*

في هذه الحالة لا تحتاج إلى تسوية بين الشركاء حيث أن حقوقهم مكفولة نتيجة لإثبات الأصول والخصوم في الدفاتر بقيمتها الحقيقية ، ولا يلزم في هذه الحالة سوى إجراء القيود المترتبة على المشكلات الأخرى مثل الإحتياطي والشهرة والبوليصة ، وكذلك القيود الخاصة بإثبات سداد المنضم لحصته في رأس المال .

٢ - *القيمة الدفترية لصافي الأصول تقل عن قيمتها الحقيقية بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه :*

في هذه الحالة يتم إثبات تلك التعديلات كما يلي :

٦٠٠٠ من حـ / إعادة التقدير

إلى مذكورين

٣٠٠٠ حـ / جاري (أ)

٣٠٠٠ حـ / جاري (ب)

كذلك القيد الخاص بإثبات وسداد حصة المنضم لحصته في رأس المال :

٣٠٠٠ من حـ / البنــك

٣٠٠٠ إلى حـ / رأس المــال (حصة ج)

وعلى ذلك فإن تعديل نسبة توزيع الزرباح والخسائر ليس لها أي أثر على حقوق الشركاء القدامى في حـ / تعديل القيمة الدفترية للأصول والخصوم حيث توزع عليهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة .

أما إذا رأي الشركاء عدم تعديل القيمة الدفترية فإن ذلك يدى إلى وجود أرباح مستترة من حق الشريكين أ ، ب إقتسماها بالتساوي (النسبة القديمة) ولذلك يلزم إجراء تسوية من نتيجتها ضمان عدم مشاركة الشريك (ج) في هذه الأرباح المستترة .

ومن ناحية أخرى فإن تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر يهدد حقوق الشركاء القدامى في هذه الأرباح المستترة ، حيث أن هذه الأرباح تخضع توزيعها للنسبة القديمة ، فإذا ما ظلت مستترة ، ورأى الشركاء في المستقبل تعديل قيمة الأصول والخصوم لتتفق مع قيمتها الحقيقية فإن الأرباح الناتجة عن هذا التعديل لابد من توزيعها بين الشركاء أ ، ب ، ج بنسبة

التوزيع الجديدة ما يخل بحقوق الشركاء القدامى ويؤدي إلى ظلم البعض وإستفادة البعض الآخر ، لذلك يتطلب الأمر عمل مذكرة تسوية لتحديد نصيب كل من الشركاء في صافي الأصول بمقدار ما يدفعه المنضم في صافي هذه الأصول (٦٠٠٠ جنيه) .

	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع الزيادة في صافي الأصول على الشركاء بالنسبة الجديدة ٤ : ٣ : ٣	٢٤٠٠	١٨٠٠	١٨٠٠
توزيع الزيادة في صافي الأصول على الشركاء بالنسبة القديمة (التساوي)	٣٠٠٠	٣٠٠٠	
الفـــــــرق	– ٦٠٠	– ١٢٠٠	+ ١٨٠٠

يتضح من ذلك أن الشريك (أ) يستحق ٣٠٠٠ جنيه في صافي الأصول ولكن أصبح يستحق ٢٤٠٠ جنيه نتيجة تعديل نسبة توزيع الأرباح والخسائر أي أن سيخسر ٦٠٠ جنيه نتيجة لهذا التغيير ، وكذلك يخسر الشريك (ب) ١٢٠٠ جنيه ، ويكب الشريك (ج) المنضم مبلغ ١٨٠٠ جنيه حيث أن الشريك (ج) لم يساهم في تكوين هذه الأرباح .

لذلك يجب عليه تعويض الشريكين أ ، ب بأن يدفع إلى الشريك (أ) مبلغ ٦٠٠ جنيه وإلى الشريك (ب) مبلغ ١٢٠٠ جنيه .
فإذا قام بدفع المبلغ إليهم مباشرة فلا يجرى أي قيد في دفاتر الشركة ، أما إذا قام بدفع المبالغ إلى الشركة فيجرى القيد الآتي :

٦٠٠٠ من حـ / البنـك (أو الصندوق)
إلى مذكورين
٦٠٠ حـ / جاري (أ)
١٢٠٠ حـ / جاري (ب)
إثبات دفع الشريك (ج) نصيبه في الزيادة
في قيمة صافي الأصول وفقاً للتسوية

٣ - *القيمة الدفترية لصافي الأصول تزيد عن القيمة الحقيقية بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه :*

لا تختلف المعالجة في هذه الحالة عن الحالة السابقة مع مراعاة أن هذه الزيادة تمثل خسارة وتعالج على هذا الأساس ، وتطبق القواعد السابق شرحها لتسوية حقوق الشركاء القدامى والجدد بنفس الطريقة كما يلي :

أ - إذا تقرر تعديل القيمة الدفترية الأصول والخصوم يكون القيد :

٦٠٠٠ من حـ / رأس المال (الحساب الجاري)

٣٠٠٠ حصة (أ)

٣٠٠٠ حصة (ب)

٦٠٠٠ إلى حـ / إعادة التقدير

ترحيل رصيد حـ / إعادة تقدير الشركاء

بالإضافة إلى قيد دفع الشريك المنضم إلى رأس المال :

٣٠٠٠ من حـ / البنــك (أو الصندوق)

٣٠٠٠ إلى حـ / رأس المال (ج)

(ب) إذا تقرر عدم تعديل القيمة الدفترية للأصول والخصوم تتم التسوية كالآتي :

	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع الخسائر على الشركاء بالنسبة الجديدة ٤ : ٣ : ٣	٢٤٠٠	١٨٠٠	١٨٠٠
توزيع الخسائر على الشركاء بالنسبة القديمة (التساوي)	٣٠٠٠	٣٠٠٠	
الفــــرق	- ٦٠٠	- ١٢٠٠	+ ١٨٠٠

ويعني ذلك أن نصيب كل من أ ، ب من الخسارة قد نقص بمقدار ٦٠٠ جنيه ، ١٢٠٠ جنيه على التوالي نتيجة لتعديل نسبة توزيع الأرباح والخسائر ، حيث أنه لا دخل للشريك (ج) في هذه الخسارة وهي ١٨٠٠ جنيه نتيجة لإنضمامه ، لذلك يلزم تعويض بمبلغ ١٨٠٠ جنيه وتحمل (أ) ٦٠٠ جنيــه ، (ب) ١٢٠٠ جنيــه وتتم التســوية في حـ / رأس المال أو الحسابات الجارية للشركاء ويكون القيد كالآتي :

من مذكورين

٦٠٠ حـ / جاري (أ)

١٢٠٠ حـ / جاري (ب)

١٨٠٠ إلى حـ / جاري (ج)

إثبات دفع الشريك (ج) لحصته في رأس المال

مشاكل الشهرة عند إنضمام شريك

إن إنضمام شريك جديد إلى الشركة معناها إنضمامه لكيان الشركة القائمة ، وقد تبين عند الإنضمام أن مقدرة الشركة على تحقيق الأرباح مقدرة غير عادية في أنها تحقق أرباحاً غير عادية وفي هذه الحالة تثار مشكلة الشهرة .

وعادة ما تتم تسوية حقوق الشركاء في الشهرة مع باقي الأصول فيعاد تقويمها مع هذه الأصول وتسوى نتيجة إعادة التقويم كما سبق عند مناقشة موضوع إعادة التقدير ، غير أنه كثيراً ما يحدث أن تعالج الشهرة وتسوى حقوق الشركاء فيها منفصلة عن الأصول الأخرى نظراً لطبيعتها المختلفة ولا يؤدي هذا إلى إختلاف النتائج ولكن يفضل الطريق الثاني .

وسوف نتناول موضوع الشهرة في كل من الحالتين الآتيتين :

أولاً : إذا كانت الشهرة مثبتة في الدفاتر عند الإنضمام .

ثانياً : إذا لم تكن الشهرة مثبتة في الدفاتر عند الإنضمام .

أولاً : الشهرة مثبتة في الدفاتر عند الإنضمام

إذا كانت الشهرة مثبتة في الدفاتر فإن إنضمام شريك جديد للشركة سوف يشارك الشركاء الأصليين في التمتع بما تحقق الشهرة من أرباح غير عادية ولذلك فيكون من حق الشركاء الأصليين مطالبة الشريك المنضم بتعويضهم عن ذلك ، وقد يكون الإتفاق أن يدفع الشريك المنضم نصيبه في الشهرة أو لا يدفع شيئاً من ذلك يواجهنا هنا إحتمالين :

١ - ألا يدفع الشريك الجديد مبلغاً إضافياً (بالإضافة لرأس ماله) نظير حصته في الشهرة .

٢ - أن يدفع الشريك نظير حصته في الشهرة .

ويلاحظ أيضاً أنه في حالة وجود رصيد للشهرة في الدفاتر الأصلية للشركة قبل الإنضمام إعادة تقويمها ، فالشهرة بطبيعتها متقلبة القيمة ، فإذا ظهر في إعادة التقدير نقص في قيمة الشهرة الحقيقية عن قيمتها التقديرية يوزع على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة وكذلك العكس عندما تكون القيمة الحقيقية للشهرة أكبر من قيمتها التقديرية فيعالج الفرق كما لو كان شهرة جديدة .

مثـــال :

أ ، ب شريكان في شركة تضامن ويقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي وقد إنضم إليهما الشريك (ج) وبهذه المناسبة قدرت شهرة المحل بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه فإذا علمت أن رصيد شهرة المحل في الدفاتر وقت الإنضمام كانت ٣٠٠٠ جنيه .

فالمطلوب : إثبات ما يلزم من قيود بفرض :

١ - ألا يدفع الشريك الجديد شيئاً في الشهرة .

٢ - أن يدفع الشريك المنضم حصته في الشهرة وتبقى كما هي (بقائها بالقيمة الدفترية) .

وإذا علمت أن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الإنضمام تعدلت وأصبحت ٤ : ٣ : ٣ .

الحـــل :

١ - *بفرض أن الشريك (ج) لم يدفع شيئاً في الشهرة :*

١٠٠٠ من حـ / الشهرة

١٠٠٠ إلى حـ / رأس المال

٥٠٠ حصة (أ)

٥٠٠ حصة (ب)

إثبات شهرة المحل بالقيمة الدفترية بمناسبة إنضمام الشريك (ج) وعدم دفع حصته فيها .

٢ - *بفرض أن الشريك (ج) يدفع حصته في الشهرة : (وتظل الشهرة بقيمتها الدفترية ٣٠٠٠ جنيه)*

	(أ)	(ب)	(ج)
بعد الإنضمام ٤ : ٣ : ٣	٤٠٠	٣٠٠	٣٠٠
قبل الإنضمام (التساوي)	٥٠٠	٥٠٠	
	- ١٠٠	-٢٠٠	+ ٣٠٠

٣٠٠ من حـ / البنــك

٣٠٠ إلى حـ / الجــاري

١٠٠ حصة (أ)

٢٠٠ حصة (ب)

ما دفعه (ج) نظير حصته في الشهرة وتوزيعه على أ ، ب

وفيما بعد لو رغب الشركاء في إظهار القيمة الحقيقية للشهرة يكون القيد:

١٠٠٠ من حـ / الشهــرة

١٠٠٠ إلى حـ / رأس المــال

٤٠٠ حصة (أ)

٣٠٠ حصة (ب)

٣٠٠ حصة (ج)

إثبات الشهرة بالقيمة الحقيقية

وعند إظهار الشهرة يفضل تعلية قيمتها على حساب رأس المال لأنها أصل غير مضمون .

ملحوظة :

إذا قدرت الشهرة بقيمة أقل من قيمتها الدفترية ولتكن ١٠٠٠ جنيه مثلاً يكون القيد :

٢٠٠٠ من حـ / رأس المـــال
١٠٠٠ حصة (أ)
١٠٠٠ حصة (ب)
٢٠٠٠ إلى حـ / الشهـــرة

ثانياً : الشهرة لم تكن مثبتة بالدفاتر وقت الإنضمام :

في هذه الحـالة لا يكون للشهـرة حسـاباً بالدفـاتر فـحفـاظاً لحقـوق الشركاء الأصليين تواجه بأحد الإحتمالين :

١ - حالة عدم دفع الشريك المنضم لحصته في الشهرة .

٢ - حالة دفع الشريك المنضم لحصته في الشهرة .

١ - حالة عدم دفع الشريك المنضم لحصته في الشهرة :

في هذه الحـالة حفـاظاً لحقـوق الشـركاء الأصليين يتم إثبات الشهـرة في الدفـاتر بـأن يفتح حـ / خاص يجعلها مـدينة بالقيـمة المتفق عليها مع جعل حـ / رأس المال (حصص الشـركـاء الأصليين) فقط دائناً وذلك على أساس نسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل إنضمام الشريك .

مثـــال :

أ ، ب شريكان متضامنان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي ، إنضم (ج) وقدرت الشهرة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه ومن شروط هذا الإنضمام أن يدفع (ج) حصته في رأس المال وقدرها ٥٠٠٠ جنيه نقداً في البنك لحساب الشركة وأن يصبح توزيع الأرباح والخسائر ٤ : ٣ : ٣ علي التوالي .

فبفرض أن (ج) لم يدفع حصته في الشهرة (الرغبة في إظهار الشهرة في الدفاتر ويكون القيد كالآتي :

٣٠٠٠ من حـ / الشهـــرة

٣٠٠٠ إلى حـ / رأس المــال

١٥٠٠ حصة (أ)

١٥٠٠ حصة (ب)

إثبات الشهرة بمناسبة إنضمام (ج) مع توزيعها قيمتها بالتساوي

٥٠٠٠ من حـ / البنـــك

٥٠٠٠ إلى حـ / رأس المــال (ج)

سداد الشريك (ج) لحصته في رأس المال

ويتضح من القيود السابقة أنه في حالة عدم دفع (ج) لحصته في الشهرة تظهر في الدفاتر كأصل من أصول الشركة .

٢ - حالة دفع الشريك المنضم لحصته في الشركة :

نظراً لأن الشهرة أصل غير مضمون قد يتفق الشركاء على أن يدفع الشريك المنضم حصته في الشهرة على أن تستمر الشهرة غير ظاهرة علي أن تسوى حقوق الشركاء في هذه الحالة بعمب التسوية اللازمة بينهم لتحقيق العدالة .

مثــال :

أ ، ب شريكان في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي ، إنضم الشريك (ج) فأصبحت ٤ : ٣ : ٣ على التوالي وقدرت الشهرة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه ومن شروط هذا الإنضمام أن يدفع (ج) حصته في رأس المال وقدرها ٥٠٠٠ جنيه نقداً في البنك بإسم الشركة .

فبفرض أن الشريك (ج) دفع أيضاً مقابل حصته في الشهرة فتتم التسوية طبقاً للآتي :

	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع الشهرة بعد الإنضمام ٤ : ٣ : ٣	١٢٠٠	٩٠٠	٩٠٠
توزيع الشهرة قبل الإنضمام (بالتساوي)	١٥٠٠	١٥٠٠	
الفــــرق	٣٠٠ -	٦٠٠ -	٩٠٠ +

معنى ذلك أن الشريك (ج) قد إكتسب مبلغ ٩٠٠ جنيه من الشهرة بينما الشريك نقصت ملكيته ٣٠٠ جنيه أي تنازل عن ٣٠٠ جنيه والشريك (ب) تنازل عن ٦٠٠ جنيه ومن ثم فإنه من المتعين أن يدفع (ج) مبلغ ٩٠٠ جنيه يتم توزيعها بحيث تخص (أ) ٣٠٠ جنيه ، (ب) ٣٠٠ جنيه .

٩٠٠ من حـ / البنــك

٩٠٠ إلى حـ / الحسابات الجارية

٣٠٠ جاري (أ)

٦٠٠ جاري (ب)

قيمة ما دفعه (ج) مقابل الشهرة

بالإضافة لسداد حصته في رأس المال

٥٠٠٠ من حـ / البنـــك

٥٠٠٠ إلى حـ / رأس المـال (ج)

٣ - معالجة الإحتياطي العام عند إنضمام شريك :

قد يكون لدى الشركة أرباحاً متراكمة بصفة إحتياطي عام ، وعند إنضمام شريك لها يعالج الإحتياطي كما يلي :

مثـــال : أ ، ب شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ إنضم (ج) فأصبحت بنسبة ٤ : ٣ : ٣ وإذا فرضنا أنه في الدفاتر وقت الإنضمام كان رصيد الإحتياطي العام ١٠٠٠ جنيه .

(١) بفرض أن (ج) لم يدفع مقابل الإحتياطي يكون القيد :

١٠٠٠ من حـ / الإحتياطي العـام

١٠٠٠ إلى حـ / الحسابات الجارية

٦٠٠ جاري (أ)

٤٠٠ جاري (ب)

توزيع الإحتياطي العام على الشريكين أ ، ب

(٢) بفرض أن (ج) دفع مقابل حصته في الإحتياطي العام :

ففي هذه الحالة يتعين حساب ما يدفعه (ج) وما يستحقه كل من أ ، ب كما في الجدول الآتي :

	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع الإحتياطي العام بعد الإنضمام بنسبة ٤ : ٣ : ٣	٤٠٠	٣٠٠	٣٠٠
توزيع الإحتياطي العام قبل الإنضمام بنسبة ٣ : ٢	٦٠٠	٤٠٠	
الفـــــــــرق	٢٠٠	- ١٠٠	+ ٣٠٠

وطبقاً لمذكرة التسوية يكون القيد اللازم كما يلي:



محمد وأحمد شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ على التوالي وفي ١٩٩٩/١/١م أراد باسم أن ينضم إليهما وقد كانت ميزانية الشركة في ١٩٩٩/١/١م كما يلي :

٣٠٠٠	الشهرة			رأس المال
١٠٠٠٠	العقارات		١٨٠٠٠	محمد
١٠٠٠٠	عدد وآلات		١٢٠٠٠	أحمد
٤٠٠٠	أثاث	٣٠٠٠٠		
٤٠٠٠	مخزون بضائع	٣٠٠٠		إحتياطي عام
٦٠٠٠	بوليصة تأمين	٢٠٠٠		قرض محمد
	على الحياة	٥٩٠٠		دائنون
١٠٤٠٠	مدينون	٧٨٠٠		أ . دفع
٦٦٠٠	بنــك	٩٠٠		جاري أحمد
٢٠٠٠	جاري محمد	٤٠٠		مخصص د . م . فيها
		٣٠٠٠		مخصص إهلاك عقار
		٢٠٠٠		مخصص إهلاك آلات
		١٠٠٠		مخصص إهلاك أثاث
٥٦٠٠٠		٥٦٠٠٠		

وقد تم الإتفاق علي إنضمام باسم طبقاً للشروط التالية :

١ - تكون حصة باسم في رأس مال الشركة ١٤٠٠٠ جنيه ويكون سدادها كالآتي :

٦٠٠٠ عدد وأدوات ، ٢٤٠٠ أثاث ، ٥٦٠٠ نقدية أودعت بالبنك.

٢ - تصبح حصة محمد في رأس المال ٢٠٠٠٠ جنيه وأحمد ١٦٠٠٠ جنيه على أن يدفع أو يسحب كل منهما ما ينقص أو يزيد عن حصتهما في رأس المال .

٣ - قدرت الشهرة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه .

٤ - يعاد تقدير الأصول والخصوم وكانت كما يلي :

أ - تم إهلاك الأثاث في الأعوام الماضية بمعدل مرتفع وتقدر الزيادة في قيمة الإهلاك بمعدل ١٠ ٪ من تكلفة الأثاث .

ب - قدرت البضاعة بمبلغ ٥٢٠٠ جنيه .

جـ - أهلكت الآلات في الفترة الماضية بنسبة غير كافية ويقدر فرق الإهلاك بمبلغ ١٢٠٠ جنيه ، كما تبين أنه صرف على الآلات مبلغ ٤٠٠ جنيه لزيادة كفاءتها الإنتاجية في العام الماضي فرحل هذا المبلغ خطأ على حـ / الأرباح والخسائر .

د - قدرت الديون المعدومة ١٠٠ جنيه كما تقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٣٠٠ جنيه .

هـ - القيمة الحالية للبوليصة ٥٠٠٠ جنيه .

٥ - توزع الأرباح والخسائر بين الشركاء الثلاث بالتساوي .

والمطلوب :

١ - قيود اليومية لإثبات ما تقدم .

٢ - حـ / إعادة التقدير .

٣ - حـ / رأس المال .

٤ - الميزانية العمومية عقب الإنضمام .

الحـــل

أولاً : قيود اليومية المترتبة علي الإنضمام :

١٣٠٠		من حـ / إعـادة التقـديـر
		إلى مذكوين
	١٢٠٠	حـ / مخصص إهلاك الآلات
	١٠٠	حـ / المدينيـن
		خسائر إعادة التقدير
		من مذكورين
٤٠٠		حـ / مخصص إهلاك الأثاث
١٢٠٠		حـ / البضاعة
٤٠٠		حـ / الآلات
١٠٠		حـ / مخصص ديون مشكوك فيها
	٢١٠٠	إلى حـ / إعادة التقدير
		أرباح إعادة التقدير
٨٠٠		من حـ / إعـادة التقـديـر
		إلى مذكوين
	٤٨٠	حـ / جاري محمد
	٣٢٠	حـ / جاري أحمد
		توزيع نتيجة إعادة التقدير
		من مذكورين
٦٠٠		حـ / جاري محمد
٤٠٠		حـ / جاري أحمد
	١٠٠٠	إلى حـ / البوليصة
		تخفيض رصيد البوليصة لقيمتها الحالية

مدين	دائن	البيان
٣٠٠٠		من حـ / الإحتياطي العام
		إلى مذكوين
	١٨٠٠	حـ / جاري محمد
	١٢٠٠	حـ / جاري أحمد
		توزيع الإحتياطي العام علي محمد واحمد
٢٠٠٠		من حـ / الشهـرة
		إلى مذكوين
	١٢٠٠	حـ / رأس مال محمد
	٨٠٠	حـ / رأس مال أحمد
		إثبات القيمة الحقيقية للشهرة
١١٢٠		من حـ / البنـــك
		إلى مذكوين
	٨٠٠	حـ / رأس مال محمد
	٣٢٠	حـ / رأس مال أحمد
		سدادمحمد لرصيد حسابه الجاري
		وللمستحق عليه لزيادة راسماله
١١٨٠		من حـ / البنـــك
	١١٨٠	إلى حـ / رأس مال أحمد
		سداد المستحق على الشريك أحمد
٨٠٠	٨٠٠	من حـ / البنـــك
		إلى حـ / رأس مال محمد
		سداد المستحق على الشريك محمد
		من مذكورين
٦٠٠٠		حـ / عدد وآلات
٢٤٠٠		حـ / أثـاث
٥٦٠٠		حـ / نقدية بالبنك
	١٤٠٠٠	إلى حـ / رأس مال باسم
		سداد باسم المستحق عليه في رأس المال

(٢) معالجة الشهرة منصبة أصلاً على الفرق بين القيمة الدفترية والقيمة الحقيقية (المقدرة) وهي ٥٠٠٠ ـ ٣٠٠٠ = ٢٠٠٠ جنيه .

(٣) أن أساس التحاسب عند معالجة البوليصة هو القيمة الحالية في جميع حالات تمارين الإنضمام حتى ولو لم ينص على ذلك .

(٤) يقوم الشريك الذي يرغب في زيادة رأس ماله في سداد رصيد حسابه الجاري المدين بعد إجراء التعديلات المترتبة علي الإنضمام حيث لا يستقيم الوضع عند إنضمام شريك ويكون عليه رصيد مدين في حسابه الجاري فلابد من سداده أولاً وقبل إجراء الزيادة في رأس المال .

المبحث الثاني

مشاكل إنفصال شريك من الشركة

تعتمد شركات الأشخاص على الثقة الشخصية المتبادلة بين الشركاء ، لذلك نرى نصوص القانون تقضي إنقضاء الشركة في حالة وفاة أحد الشركاء أو الحجر عليه أو إعساره أو إفلاسه ، كذلك تقض هذه النصوص بجواز إنسحاب أي شريك إذا كانت مدتها غير محددة - وبشرط الا يكون إنسحابه عن غش ، أو في وقت غير ملائم ، وأن يعلن إلى الشركاء الآخرين قبل حصوله .

وقد ينص في عقد الشركة على أنه إذا توفى أحد الشركاء قبل إنقضاء مدتها ، يجوز أن تستمر الشركة في أعمالها فيحل ورثة الشريك المتوفي محله فيها .

وفي جميع حالات الإنفصال ، أو حلول الورثة محل الشريك المتوفي ، فيجب تحديد حقوق الشريك المنفصل قبل الشركة وتشمل هذه الحقوق مايلي :

١ - تحديد حصته في صافي الأصول الظاهرة في الدفاتر (الأصول والخصوم) .
٢ - تحديد حصته في أرباح الشركة من بداية السنة المالية حتى تاريخ الإنفصال .
٣ - تحديد حصته في شهرة المحل .
٤ - تحديد حصته في بوليصة التأمين على الحياة .
٥ - تحديد حصته في الإحتياطي العام .
٦ - تحديد رصيد حسابه الجاري .
٧ - تحديد مستحقاته والتزاماته قبل الشركة .

وسوف نتعرض لكل من تلك المشكلات بشيء من التفصيل مع توضيح ذلك بالأمثلة :

(١) حصة الشريك المنفصل في صافي الأصول

تجرى في تاريخ الإنفصال عملية إعادة التقدير لأصول وإلتزامات الشركة الظاهرة ويثبت ذلك في حـ / إعادة التقدير ثم يوزع رصيده مديناً أو دائناً على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الإنفصال حتى إذا عدلت نسبة توزيع الأرباح والخسائر بمناسبة الإنفصال ، مع مراعاة إقفال جميع العمليات المترتبة على إنفصال الشريك المنفصل في حـ / الشريك المنفصل وأما الشركاء القدامى فيتم ترحيل العمليات المترتبة على إنفصال الشريك إلى حساباتهم الجارية .

مثال :

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي إنفصل (ج) فأصبحت النسبة ٣ : ٢ واذا علمت أن الزيادة في قيمة صافي الأصول نتيجة إعادة التقدير مبلغ ٣٠٠٠ جنيه .

والمطلوب :

القيود المترتبة على ذلك في الحالتين الآتيتين :

١ - رغبة الشركاء في إثبات التعديل بالدفاتر .

١ - رغبة الشركاء في عدم إثبات التعديل بالدفاتر .

الحـــل

١ - رغبة الشركاء في إثبات التعديل بالدفاتر :

٣٠٠٠ من حـ / إعادة التقدير

إلى مذكورين

١٠٠٠ حـ / جاري (أ)

١٠٠٠ حـ / جاري (ب)

١٠٠٠ حـ / جاري الشريك المنفصل (ج)

٢ - رغبة الشركاء في عدم إثبات التعديل بالدفاتر : وحينئذ تتم التسوية كما يلي :

	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع الزيادة بين الشركاء بالنسبة الجديدة ٣ : ٢	١٨٠٠	١٢٠٠	–
توزيع الزيادة بين الشركاء بالنسبة القديمة بالتساوي	١٠٠٠	١٠٠٠	١٠٠٠
الفـــرق	+ ٨٠٠	+ ٢٠٠	– ١٠٠٠

من مذكورين

٨٠٠ حـ / جاري (أ)

٢٠٠ حـ / جاري (ب)

١٠٠٠ إلى حـ / الشريك (ج) المنفصل

قيام كل من أ ، ب بتعويض الشريك المنفصل (ج)

(٢) حصة الشريك المنفصل في الأرباح

كثيراً ما يحدث إنفصال شريك عن الشركة خلال السنة المالية ويترتب على إنفصاله ضرورة تحديد حصته في الأرباح عن الفترة من تاريخ آخر ميزانية حتى تاريخ الإنفصال ويتم التحديد عن طريق أسلوبين :

أ - تقدر حصة الشريك المنفصل في الأرباح من بداية السنة المالية حتى تاريخ الإنفصال على أساس نسبة معينة من حصته في رأس المال أو على أساس نصيبه في الأرباح في العام السابق ، أو على أساس متوسط الأرباح لعدد معين من السنوات ، وفي كل الحالات السابقة يحدد نصيب الشريك المنفصل من ربح عام الإنفصال من بداية السنة المالية حتى تاريخ الإنفصال كنسبة مئوية من ١٢ شهراً ، ويؤخذ في الإعتبار عند تحديد حصة المنفصل في الأرباح فائدة رأس المال وفائدة المسحوبات وما له من المكافآت .

ب - قد يتفق الشركاء على تحديد حصة الشريك في أرباح الإنفصال على أساس ما تظهره الحسابات الختامية في نهاية العام ، ويعد لهذا الغرض حساب الأرباح والخسائر مجزأ وحساب توزيع الأرباح والخسائر مجزأ للتفرقة بين أرباح الفترة قبل الإنفصال وما بعد الإنفصال حيث أن الأولى تكون من حق جميع الشركاء بما فيهم الشريك المنفصل ، والجزء الثاني من حق الشركاء الباقين فقط .

مثـــال :

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن وينص عقد الشركة على مايلي :

١ - توزيع الإباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ : ١ .

٢ - تحسب فائدة على رأس المال ٥ ٪ ، وعلى المسحوبات ٦ ٪ .

٣ - يحسب للشريك المنفصل أرباح بمعدل مستوى ١٠ ٪ من رأس المال علاوة علي فائدة رأس المال .

وفي ٣٠ / ٩ / ١٩٨٩ توفي الشريك (ج) وظهرت الأرصدة الآتية في دفاتر الشركة في ذلك التاريخ :

رأس المال ٦٠٠٠٠ جنيه (بالتساوي بين الشركاء) ، ٦٠٠ جنيه مسحوبات (ج) في تاريخ ٣١ / ٨ .

طبقاً لذلك تحسب حصة الشريك المنفصل كالآتي ك

فائدة رأس المال = ٢٠٠٠٠ × $\frac{٥}{١٠٠}$ × $\frac{٩}{١٢}$ = ٧٥٠ جنيه .

فائدة المسحوبات = ٦٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$ × $\frac{١}{١٢}$ = (٣ جنيه).

أرباح الشريك المنفصل = ٢٠٠٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ × $\frac{٩}{١٢}$ = ١٥٠٠ جنيه.

وتكون القيود اللازمة كما يلي :

٦٠٠ من حـ / الشريك المنفصل (ج)

٦٠٠ إلى حـ / مسحوبات (ج)

إقفال حـ / مسحوبات (ج)

٧٥٠ من حـ / فائدة رأس المال

٧٥٠ إلى حـ / الشريك المنفصل (ج)

فائدة رأس المال المستحقة للشريك (ج)

٣ من حـ / الشريك المنفصل (ج)

٣ إلى حـ / فائدة المسحوبات

فائدة المسحوبات المستحقة علي الشريك (ج)

١٥٠٠ من حـ / أرباح للشريك (ج)

١٥٠٠ إلي حـ / الشريك المنفصل (ج)

الأرباح المستحقة للشريك (ج)

(٣) حصة الشريك المنفصل في الشهرة

إذا تم تقدير قيمة للشهرة بمناسبة الإنفصال فيتعين جعل حـ / الشريك المنفصل دائناً بحصته فيها وهناك طرق عديدة لمعالجة الشهرة منها :

١ - الإتفاق على إثبات الشهرة بالدفاتر بقيمتها الحقيقية .

٢ - الإتفاق على إثبات الشهرة بالدفاتر بنصيب المنفصل .

٣ - الإتفاق على عدم إثبات الشهرة بالدفاتر .

واختيار طريقة معينة يتوقف على إتفاق الشركاء الباقين .

مثـــال :

أ ، ب ، ج شركاء في متضامنون يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٤ : ٣ : ٣ على التوالي ، فإذا علمت أن الشريك (ج) إنفصل عن الشركة وقدرت الشهرة بمناسبة الإنفصال بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه وأن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين أ ، ب أصبحت ٢ : ١ .

والمطلوب :

١ - الإتفاق على إثبات الشهرة في الدفاتر بقيمتها الحقيقية .

٢ - الإتفاق على إثبات الشهرة في الدفاتر بنصيب المنفصل .

٣ - الإتفاق على عدم إثبات الشهرة في الدفاتر .

الحـــل

١ - الإتفاق على إثبات الشهرة في الدفاتر بقيمتها الحقيقية :

٦٠٠٠ من حـ / الشهـرة

إلى مذكورين

٢٤٠٠ حـ / رأس المال (أ)

١٨٠٠ حـ / رأس المال (ب)

١٨٠٠ حـ / الشريك المنفصل (ج)

ملحوظة : تعديل نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين أ ، ب بنسبة ٢ : ١ ليس له أثر على القيد السابق حيث أن الشهرة أثبتت بالكامل بالدفاتر وطبقاً لذلك حصل كل شريك على حصته في الشهرة بنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة .

٢ - الإتفاق على إثبات الشهرة في الدفاتر بنصيب المنفصل فقط :

١٨٠٠ من حـ / الشهرة

١٨٠٠ إلى حـ / الشريك المنفصل (ج)

كذلك ترتب على تعديل نسبة توزيع الأرباح والخسائر بمناسبة الإنفصال وهي ٢ : ١ أن هناك جزء من الشهرة مستتر قدره ٤٢٠٠ جنيه (٦٠٠٠ - ١٨٠٠) ، حيث أنه ترتب على تغيير النسبة إجراء التوزيعات في المستقبل وفقاً لها ، فإذا رغب الشركاء أ ، ب عقب إنفصال (ج) إثبات الشهرة فإنها سوف توزع عليهم بنسبة ٢ : ١ وهي النسبة الجديدة لذلك يلزم إجراء التسوية بين الشريكين :

	(أ)	(ب)
توزيع الشهرة المستترة (٤٢٠٠) بالنسبة الجديدة ٢ : ١	٢٨٠٠	١٤٠٠
توزيع الشهرة المستترة (٤٢٠٠) بالنسبة القديمة ٤ : ٣	٢٤٠٠	١٨٠٠
الفـــــرق	+ ٤٠٠	- ٤٠٠

يترتب على هذه التسوية تصحيح الوضع بين أ ، ب حيث أن الشريك (ج) سوف يكسب ٤٠٠ جنيه التي يخسرها (ب) لذلك يجرى القيد الآتي :

٤٠٠ من حـ / جاري الشريك (أ)

٤٠٠ إلى حـ / جاري الشريك (ب)

٣ – عدم إثبات الشهرة في الدفاتر :

معنى ذلك أن هناك شهرة مستترة قدرها ٦٠٠٠ جنيه لذلك يجب إجراء التسوية بين الشركاء حيث أن هناك نسبتين في توزيع الأرباح والخسائر قبل وبعد الإنفصال .

	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع قيمة الشهرة كلها بعد الإنفصال (٦٠٠٠) بنسبة ٢ : ١	٤٠٠٠	٢٠٠٠	—
توزيع قيمة الشهرة قبل الإنفصال بنسبة ٤ : ٣ : ٣	٢٤٠٠	١٨٠٠	١٨٠٠
	١٦٠٠ +	٢٠٠ +	١٨٠٠ –

وتكون قيود التسوية كالآتي :

من مذكورين

١٦٠٠ حـ / جاري (أ)

٢٠٠ حـ / جاري (ب)

١٨٠٠ إلى حـ / الشريك المنفصل (ج)

يلاحظ أن التسوية قد تمت بإستخدام الحسابات الجارية للشركاء أ ، ب لأن تعديل حصصهم في رأس المال مرتبط بإتفاقها على ذلك ويكون التعديل بالقدر المتفق عليه ، أما ما يخص الشريك (ج) فقد رحل كما هو متفق عليه في حـ / الشريك المنفصل (ج) .

٤ - معالجة بوليصة التأمين عند الإنفصال (الإنسحاب والوفاة) :

أ - البوليصة عند الإنسحاب العادي :

في هذه الحالة تتخذ الإجراءات اللازمة مع شركة التأمين لفصل الشريك من البوليصة ويتم معالجة البوليصة وتسوية مراكز الشركاء طبقاً للطرق المحاسبية التي يتم بها معالجة بوليصة التأمين طبقاً لما يلي :

١ - إذا كانت البوليصة تعالج كمصروف ايرادي : (١)

فإن البوليصة في هذه الحالة تعتبر كأصل مستتر ولا تختلف معالجتها في هذه الحالة مثل شهرة المحل .

وقد ينشأ خلال السنة المالية إحتمال سداد قسط خلال تلك السنة وفي هذه الحالة يفضل أن يقفل حـ / قسط التأمين على الحياة بجعله دائناً مع جعل الحسابات الجارية للشركاء الباقين و (حـ / حصة الشريك المنفصل) مدينة وذلك بنسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الإنفصال ثم تعالج البوليصة كما في حالة الشهرة ، ويتوقف معالجتها على إتفاق الشركاء .

مثـــال :

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي إنفصل (ج) في ١ / ١٠ / ١٩٩٩ واتفق أ ، ب علي توزيع الأرباح والخسائر بينهما بنسبة ٣ : ٢ وذلك لإنفصال (ج) ، وبفرض أن الشركة سبق أن أمنت على الشركاء نظير قسط سنوي ١٥٠ جنيه يسدد في ١ / ٧ من كل عام ، وكان محاسب الشركة يعالج الأقساط المدفوعة كمصروف إيرادي . وتبلغ القيمة الحالية للبوليصة في ١٩٩٩/١٠/١ (تاريخ الإنفصال) ٢٤٠٠ جنيه .

---

(١) د. علي محروس شادي ، محاسبة الشركات قطاع خاص ، مكتبة غريب ، سنة ١٩٧٧ ، ص ١٤٤ .

وبفرض أن أ ، ب إتفقا على ما يلي :

١ - الإستمرار علي عدم إثبات البوليصة في الدفاتر .

٢ - إثبات البوليصة بالقيمة الحالية بالدفاتر .

١ - الإستمرار علي عدم إثبات البوليصة في الدفاتر :

من مذكورين

٥٠ حـ / جاري (أ)

٥٠ حـ / جاري (ب)

٥٠ حـ / الشريك المنفصل (ج)

١٥٠ إلى حـ / قسط التأمين على الحياة

إقفال قسط التأمين على الحياة

تسوية مراكز الشركاء بخصوص البوليصة :

	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع رصيد البوليصة (ق.ح) بعد الإنفصال بنسبة ٣ : ٢	١٤٤٠	٩٦٠	—
توزيع رصيد البوليصة (ق.ح) قبل الإنفصال بالتساوي	٨٠٠	٨٠٠	٨٠٠
الفـــــرق	+ ٦٤٠	+ ١٦٠	- ٨٠٠

حيث ق . ح تمثل القيمة الحالية للبوليصة .

من مذكورين

٦٤٠ حـ / جاري (أ)

١٦٠ حـ / جاري (ب)

٨٠٠ إلى حـ / الشريك المنفصل (ج)

تسوية مراكز الشركاء بخصوص البوليصة بمناسبة إنفصال (ج)

٢ - الإتفاق على إثبات البوليصة بالقيمة الحالية :

تعالج مشكلة القسط أولاً :

من مذكورين

٥٠ حـ / جاري (أ)

٥٠ حـ / جاري (ب)

٥٠ حـ / الشريك المنفصل (ج)

١٥٠ إلى حـ / قسط التأمين على الحياة

إقفال القسط

٢٤٠٠ من حـ / بوليصة التأمين على الحياة

إلى مذكورين

٨٠٠ حـ / جاري (أ)

٨٠٠ حـ / جاري (ب)

٨٠٠ حـ / الشريك المنفصل (ج)

إثبات القيمة الحالية للبوليصة

٢ - *البوليصة تعالج كمصروف رأسمالي :*

تتمثل في مجموع الأقساط المدفوعة حتى تاريخ الإنفصال ، وفي هذه الحالة يتعين تخفيض رصيدها إلى ما يعادل قيمتها الحالية في ذلك التاريخ ، ويعالج ذلك بجعل حـ / البوليصة دائنا بالفرق مع جعل الحسابات الجارية للشركاء الباقين وحـ / حصة الشريك المنفصل مدينة وذلك بنسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الإنفصال .

مثـــال :

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن ويقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي ، إنفصل الشريك (ج) وبفرض أن رصيد بوليصة التأمين في تاريخ الإنفصال كان ٢٧٠٠ جنيه وقيمتها الحالية ٢٤٠٠ جنيه فيكون القيد اللازم كما يلي :

من مذكورين
١٠٠ حـ / جاري (أ)
١٠٠ حـ / جاري (ب)
١٠٠ حـ / الشريك المنفصل (ج)
٣٠٠ إلى حـ / بوليصة التأمين على الحياة

تخفيض رصيد البوليصة إلى قيمتها الحالية بمناسبة إنفصال الشريك

٣ - إذا كانت الأقساط تعالج على أساس تقويم البوليصة بقيمتها الحالية فإن الأمر لا يحتاج إلى تسوية إذا كان إنفصال الشريك في نهاية سنة معينة وإذا تم الإنفصال خلال سنة مالية تنشأ هنا مشكلة القسط لو تم الإنفصال بعد سداد القسط ، يكون تسوية حقوق الشركاء على أســاس القيمة الحالية للبوليصة في تاريخ الإنفصال ويقفل حـ / القسط بجعله دائناً ومع جعل البوليصة مدينة (بالشق الرأسمالي) أي الزيادة في القيمة الحالية وجعل الحسابات الجارية للشركاء الباقين وحـ / رأس المال أو (حـ / حصة الشريك المنفصل) مدينة بالشق الإيرادي وذلك بنسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الإنفصال .

مـثـــال :

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح بالتساوي ، إنفصل (ج) في ١٩٩٠/٤/١ ، وظهرت الأرصدة الآتية في دفاتر الشركة في ذلك التاريخ :

٣٠٠٠ جنيه بوليصة التأمين على الحياة - ٦٠٠ قسط التأمين علي الحياة .

ويفرض أن القيمة الحالية للبوليصة في ١٩٩٠/٤/١ كانت ٣٤٥٠ جنيه ، يكون القيد اللازم كما يلي :

من مذكورين

٤٥٠ حـ / بوليصة التأمين

٥٠ حـ / جاري (أ)

٥٠ حـ / جاري (ب)

٥٠ حـ / الشريك المنفصل (ج)

٦٠٠ إلى حـ / قسط التأمين على الحياة

تعديل رصيد البوليصة إلى قيمتها الحالية

ب - البوليصة عند الإنفصال بسبب الوفاة :

في هذه الحالة يحتاج الأمر معالجة خاصة لأن شركة التأمين تدفع قيمة البوليصة بغض النظر عن عدد الأقساط التي دفعت ، والمعالجة هنا تتوقف حسب الطريقة التي إتبعت في معالجة الأقساط حسب الطرق السابق عرضها .

مـثــال :

أ ، ب ، ج شـركاء فـي شـركة تضـامن يقـتـسـمـون الأرباح والخـسـائر بنسبة ٤ : ٣ : ٣ وقد أمنت الشركة على حياتهم بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه وفي ١٩٩٩/٨/١ توفي الشريك (ج) .

والمطلوب : قيود اليومية اللازمة بالنسبة لكل من الحالات التالية :

١ - رصيد بوليصة التأمين في الدفاتر ٤٠٠٠ جنيه .

٢ - رصيد بوليصة التأمين ٤٠٠٠ جنيه ورصيد القسط ٥٠٠ جنيه .

٣ - رصيد القسـط ٥٠٠ جنيه .

٤ - ليس هناك رصيد للبوليصة أو القسط في الدفاتر .

الحـــــــل

أولاً : ينطبق هذا الفرض على الطريقة الثانية « إعتبار البوليصة مصروفاً رأسمالياً » :

١٠٠٠٠ من حـ / شركة التأميـن

إلى مذكورين

٤٠٠٠ حـ / بوليصة التأمين

٢٤٠٠ حـ / جـاري (أ)

١٨٠٠ حـ / جـاري (ب)

١٨٠٠ حـ / الشريك المتوفي (ج)

إستحقاق قيمة البوليصة لوفاة (ج) (تاريخ الوفاة)

١٠٠٠٠ من حـ / البنـــــك

١٠٠٠٠ إلى حـ / شركة التأمين

تحصيل قيمة البوليصة (تاريخ التحصيل)

ثانياً : ينطبق هذا الفرض على الطريقة الثالثة :

١٠٠٠٠ من حـ / شركة التأمين

إلى مذكورين

٤٠٠٠ حـ / بوليصة التأمين

٥٠٠ حـ / قسط التأمين

٢٢٠٠ حـ / جـاري (أ)

١٦٥٠ حـ / جـاري (ب)

١٦٥٠ حـ / الشريك المتوفي (ج)

إستحقاق قيمة البوليصة لوفاة (ج) (تاريخ الوفاة)

١٠٠٠٠ من حـ / البنـــك

١٠٠٠٠ إلى حـ / شركة التأمين

تحصيل قيمة البوليصة (تاريخ التحصيل)

ثالثاً : يطبق هذا الفرض على الطريقة الأولى ولكن تم دفع القسط قبل الوفاة وتكون القيود كالاتي :

١٠٠٠٠ من حـ / شركة التأمين

إلى مذكورين

٥٠٠ حـ / قسط التأمين

٣٨٠٠ حـ / جـاري (أ)

٢٨٥٠ حـ / جـاري (ب)

٢٨٥٠ حـ / الشريك المتوفي (ج)

إستحقاق قيمة البوليصة لوفاة (ج) (تاريخ الوفاة)

١٠٠٠٠ من حـ / البنـــك

١٠٠٠٠ إلى حـ / شركة التأمين

تحصيل قيمة البوليصة (تاريخ التحصيل)

رابعاً : يبطق على الحالة (إعتبار القسط مصروف إيرادي) مع عدم دفع قسط التأمين الخاص بالنسبة للسنة الحالية قبل وفاة الشريك وتكون القيود كالاتي :

١٠٠٠٠ من حـ / شركة التأمين

إلى مذكورين

٤٠٠٠ حـ / جاري (أ)

٣٠٠٠ حـ / جاري (ب)

٣٠٠٠ حـ / الشريك المتوفي (ج)

إستحقاق قيمة البوليصة لوفاة (ج) (تاريخ الوفاة)

١٠٠٠٠ من حـ / البنـك

١٠٠٠٠ إلى حـ / شركة التأمين

تحصيل قيمة البوليصة (تاريخ التحصيل)

الإحتياطي العام

تمثل الإحتياطيات أرباحاً غير موزعة إحتجزها الشركاء في الأعوام الماضية بغرض تقوية المركز المالي للشركة ، فعند الإنفصال لأي شريك يلزم تحديد نصيبه من هذه الارباح غير الموزعة وإضافتها إلى حقوقه ويتم توزيعها بطبيعة الحال بنسبة متفق عليها لتوزيع الأرباح والخسائر ويتوقف معالجتها محاسبياً على رغبة الشركاء في إلغائها أو بقائها بما يعادل نصيب الشركاء الباقين .

مثـال :

أ ، ب ، ج شركاء متضامنون يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي ، إنفصل (ج) وكان رصيد الإحتياطي العام في الدفاتر عند الإنفصال

١٥٠٠ جنيه وأصبحت نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٣ : ٢ علي التوالي وهنا قد يتفق الشركاء على :

١ - توزيع الإحتياطي العام .

٢ - بقاء الإحتياطي العام .

١ - توزيع الإحتياطي العام :

تكون المعالجة المحاسبية كالآتي :

١٥٠٠ من حـ / الإحتياطي العام

إلى مذكورين

٥٠٠ حـ / جاري (أ)

٥٠٠ حـ / جاري (ب)

٥٠٠ حـ / الشريك المنفصل (ج)

توزيع الإحتياطي العام علي الشركاء

وبهذا لا يبقى لحساب الإحتياطي وجود في الدفاتر .

٢ - بقاء الإحتياطي العام :

أما إذا رغب الشركاء في بقاء الإحتياطي بما يعادل نصيب أ ، ب يكون القيد المحاسبي كالآتي :

٥٠٠ من حـ / الإحتياطي العام

٥٠٠ إلى حـ / الشريك المنفصل (ج)

وهنا يبقى الإحتياطي العام بقيمة تعادل ١٠٠٠ جنيه فقط .

وقد يتفق الشركاء على بقاء الإحتياطي في الدفاتر بالكامل أي أنه يجب إجراء مذكرة تسوية كالآتي :

	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع قيمة الإحتياطي بعد الإنفصال بنسبة ٣ : ٢	٩٠٠	٦٠٠	—
توزيع قيمة الإحتياطي قبل الإنفصال بالتساوي	٥٠٠	٥٠٠	٥٠٠
الفـــــرق	+ ٤٠٠	+ ١٠٠	- ٥٠٠

ويكون القيد المحاسبي كما يلي :

من مذكورين

٤٠٠ حـ / جـاري (أ)

١٠٠ حـ / جـاري (ب)

٥٠٠ إلى حـ / الشريك المنفصل (ج)

تسوية الإحتياطي العام بين الشركاء

٦ - يرحل رصيد جاري الشريك المنفصل سواء كان هذا الجاري مدين أو دائن إلى حـ / الشريك المنفصل الذي يفتح خصيصاً لتجميع ما له وما عليه وبيان الرصيد المستحق له أو لورثته في تاريخ الإنفصال .

٧ - تحديد مستقاته وإلتزاماته قبل الشركة

وتشمل مستحقاته من قروض قدمها للشركة وما عليه من مسحوبات أو قروض أو سلف وخلافه (ويمثل رصيد حـ / الشريك المنفصل) صافي حقوقه قبل الشركة الذي يلزم سدادها وفقاً للإتفاق ، وبطبيعة الحال فإن الشريك المنفصل يصبح دائناً للشركة بهذا المبلغ وتنتهي حصته كشريك .

يتعين علي الشركة سداد قيمة هذا المبلغ فوراً فإذا تم ذلك أقفل هذا الحساب أما إذا تم الإتفاق بينه وبين الشركة علي إعتبار المبلغ المستحق قرضاً في ذمة الشركة يسدد بعد مدة معينة دفعة واحدة أو على أقساط .

ح / الشريك المنفصل

	منــه		لـــه
xx	الحسابات الجارية المدينة	xx	الحسابات الجارية الدائنة
xx	مسحوبات (لم تثبت بالحسابات الجارية)	xx	قرض الشريك
xx	فوائد مسحوبات مختلفة (لم تثبت بالحسابات الجارية)	xx	فوائد القرض المستحقة
xx	نصيب الشريك في خسائر عام الإنفصال	xx	المكافآت والمرتبات المستحقة
xx	نصيب الشريك في خسائر إعادة التقدير	xx	فائدة رأس المال
		xx	نصيب الشريك في أرباح إعادة التقدير
		xx	نصيب الشريك في الأرباح عن الفترة من بداية السنة المالية حتى تاريخ الإنفصال
		xx	نصيب الشريك في بوليصة التأمين
		xx	نصيب الشريك في أ . عام
		xx	نصيب الشريك في الشهرة أو التسويات المترتبة عليها
xxxx		xxxx	

■ **مثال على الإنفصال بسبب الوفاة :**

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن ينص على ما يلي :

١ - تحسب فائدة علي رأس المال بمعدل ٦ ٪ سنوياً وعلى المسحوبات ٤ ٪.

٢ - توزع الأرباح والخسائر بعد ذلك بالتساوي .

٣ - إنفصال الشريك لا يحل الشركة وتحسب للشريك المنفصل أرباح بمعدل أرباح سنوية ١٠ ٪ من رأس المال علاوة على فائدة رأس المال .

وفي ١٩٩٦/٦/٣٠ توفي الشريك (ج) وظهرت الأرصدة الآتية بعد ذلك في ذلك التاريخ :

٢٠٠٠٠ رأس المال (٨٠٠٠ ، ٧٠٠٠ ، ٥٠٠٠) على التـــــوالي للشركاء أ ، ب ، ج - ٦٠٠ مسحوبات الشريك (ج) في ١٩٩٦/٤/٣٠ - ١٥٠٠ بوليصة التأمين على الحياة - ٣٠٠ قيمة قسط التأمين على الحياة - ١٥٠٠ إحتياطي عام .

١ - كانت الشركة قد أمنت على حياة شركائها بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه وقد قبضت الشركة المبلغ .

٢ - قدرت شهرة المحل بمناسبة وفاة (ج) بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .

٣ - إتفق الشريكان أ ، ب علي أن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٣ : ٢ وعلى عدم إثبات الشهرة في الدفاتر وعلى توزيع الإحتياطي العام.

٤ - تدفع لورثة (ج) مبلغ ١٦٩٦ جنيه في تاريخ الوفاة واعتبر باقي المستحق قرضاً بفائدة ٨ ٪ على رصيد القرض يسدد على ثلاث أقساط سنوية تدفع في ٦/٣٠ من كل عام علماً بأن السنة المالية تنتهي في ١٢/٣١ وأن الفائدة تعلى علي حساب القرض .

والمطلوب :

١ - إعداد قائمة بحقوق ورثة (ج) .

٢ - قيود اليومية اللازمة لإثبات هذه الحقوق .

٣ - حـ / قرض الورثة لحين سداده .

٤ - تصوير حـ / فائدة القرض عن الفترة .

قائمة بحقوق ورثة (ج)

البيان		المبلغ
أ - إجمالي حقوقه :		
١ - حصته في رأس المال		٥٠٠٠
٢ - حصته في الأرباح (٥٠٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ × $\frac{١}{٢}$ ٪)		٢٥٠
٣ - حصته في فائدة رأس المال (٥٠٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$ × $\frac{١}{٢}$ ٪)		١٥٠
٤ - حصته في بوليصة التأمين (٦٠٠٠ – ١٥٠٠ – ٣٠٠) × $\frac{١}{٣}$		١٤٠٠
٥ - حصته في الشهرة (٣٠٠٠ × $\frac{١}{٣}$)		١٠٠٠
٦ - حصته في الإحتياطي العام (١٥٠٠ × $\frac{١}{٣}$)		٥٠٠
- إجمالي حقوقه :		٨٣٠٠
إلتزاماته :		
١ - مسحوبات (ج)	٦٠٠	
٢ - فائدة مسحوباته	٤	
		(٦٠٤)
- إجمالي المستحق للورثة		٧٦٩٦
- المبلغ المسدد للورثة		١٦٩٦
- المبلغ الباقي قرضاً		٦٠٠٠

قيـود اليومـية

		من مذكورين
١٥٠		حـ / فائدة رأس المال
٢٥٠		حـ / (ج) في الأرباح
	٤٠٠	إلى حـ / الشريك المتوفي (ج)
		إثبات فائدة رأس مال والأرباح المستحقة للشريك (ج)
٦٠٠٠		من حـ / شركة التأمين
		إلى مذكورين
		حـ / البوليصة
	١٥٠٠	حـ / قسط التأمين
	٣٠٠	حـ / جاري (أ)
	١٤٠٠	حـ / جاري (ب)
	١٤٠٠	حـ / الشريك المنفصل (ج)
	١٤٠٠	*إستحقاق البوليصة لوفاة (ج)*
٦٠٠٠		من حـ / البنـــك
	٦٠٠٠	إلى حـ / شركة التأمين
		تحصيل قيمة البوليصة
		من مذكورين
٨٠٠		حـ / جاري (أ)
٢٠٠		حـ / جاري (ب)
	١٠٠٠	إلى حـ / الشريك المتوفي (ج)
		تسوية مراكز الشركاء للشهرة
١٥٠٠		من حـ / الإحتياطي العام
		إلى مذكورين
	٥٠٠	حـ / جاري (أ)
	٥٠٠	حـ / جاري (ب)
	٥٠٠	حـ / الشريك المتوفي (ج)
		توزيع الإحتياطي العام بمناسبة وفاة الشريك (ج)

٦٠٤		من حـ / الشريك المتوفي (ج)
		إلى مذكورين
	٦٠٠	حـ / مسحوبات الشريك المتوفي (ج)
	٤	حـ / فائدة مسحوبات (ج)
		إقفال مسحوبات ، فائدة مسحوبات (ج)
٧٦٩٦		من حـ / الشريك المتوفي (ج)
		إلى مذكورين
	٦٠٠٠	حـ / قرض ورثة (ج)
	١٦٩٦	حـ / البنـــك
		سداد مبلغ ١٦٩٦ جنيه واعتبار الباقي قرض

حـ / القــرض

٦٠٠٠	رصيد مرحل ١٩٩٦/١٢/٣١	٦٠٠٠	من حـ / الشريك المتوفي (ج) ١٩٩٦/٦/٣٠
٦٠٠٠		٦٠٠٠	
٢٤٨٠	إلى حـ / البنك ٦/٣٠	٦٠٠٠	رصيد ١٩٩٧/١/١
٤٠٠٠	رصيد مرحل ٩٧/١٢/٣١	٤٨٠	من حـ / فائدة القرض ٦/٣٠
٦٤٨٠		٦٤٨٠	
٢٠٣٢	إلى حـ / البنك ٦/٣٠	٤٠٠٠	رصيد ٩٨/١/١
٢٠٠٠	رصيد مرحل ٩٨/١٢/٣١	٣٢٠	من حـ / فائدة القرض ٦/٣٠
٤٣٢٠		٤٣٢٠	
٢١٦٠	إلى حـ / البنك ٦/٣٠	٢٠٠٠	رصيد ٩٩/١/١
		١٦٠	من حـ / فائدة القرض ٦/٣٠
٢١٦٠		٢١٦٠	

حـ / فـائـدة القـرض

٢٤٠	رصيد مرحل ١٩٩٦/١٢/٣١	٢٤٠	من حـ / أ . خ ١٩٩٦/٦/٣٠
٢٤٠		٢٤٠	
٤٨٠	إلى حـ / القرض ٩٧/٦/٣٠	٢٤٠	رصيد ١٩٩٧/١/١
١٦٠	رصيد مرحل ٩٧/١٢/٣١	٤٠٠	من حـ / أ . خ ٩٧/١٢/٣١
٦٤٠		٦٤٠	
٣٢٠	إلى حـ / القرض ٩٨/٦/٣٠	١٦٠	رصيد ٩٨/١/١
٨٠	رصيد مرحل ١٢/٣١	٢٤٠	من حـ / أ . خ ٩٨/١٢/٣١
٤٠٠		٤٠٠	
١٦٠	إلى حـ / القرض ٩٩/٦/٣٠	٨٠	رصيد ٩٩/١/١
		٨٠	من حـ / أ . خ ٩٩/١٢/٣١
		١٦٠	

ملاحظات :

١ - رحل لحساب الأرباح والخسائر الفائدة عن الفترة من ٦/٣٠ حتي ١٢/٣١ أي نصف سنة فقط .

٢ - يرحل لحساب القرض في ٩٧/٦/٣٠ قيمة الفائدة على رصيد القرض البالغ ٦٠٠٠ جنيه وتبلغ ٤٨٠ جنيه .

٣ - يقبض ورثة الشريك المتوفي في كل سنة القسط + الفائدة .

٤ - في سنة ١٩٩٩ يرحل لحساب الأرباح والخسائر الفائدة عن ٦ شهور فقط حيث تم سداد باقي المستحق بالكامل في ١٩٩٩/٦/٣٠ .

(ب) مثال عام علي الإنفصال بسبب الإنسحاب العادي :

أ ، ب ، ج شركاء متضامنون يقتسمون الإباح والخسائر بنسبة ٤:٣:٢ علي التوالي قـرر الشـريك (ج) الإنسـحاب من الشـركـة في ٩٩/١٢/٣١ واتفق

الشركاء علي الإستمرار في النشاط واعتبار المستحق للشريك (ج) قرضاً في ذمة الشركة يسدد بعد سنة من تاريخ الإنفصال ، فإذا علمت أن الميزانية العمومية في تاريخ الإنفصال كانت كالآتي :

	أصول ثابتة		**رأس المال**
٤٠٠٠	شهرة		١٢٠٠٠ (أ)
٨٠٠٠	عقارات		١٠٠٠٠ (ب)
١٢٠٠٠	آلات		٨٠٠٠ (ج)
٤٠٠٠	أثاث	٣٠٠٠٠	
	أصول متداولة	٦٠٠٠	إحتياطي عام
٣٠٠٠	بضاعة	٣٠٠	مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
٥٠٠٠	بوليصة التأمين	٦٤٠٠	دائنون
٢٠٠٠	مدينون	٢٤٠٠	قرض (ج)
٤٠٠٠	بنك	٥٠٠	جاري (أ)
٣٢٠٠	أ . قبض		
٤٠٠	حـ / جاري (ج)		
٤٥٦٠٠		٤٥٦٠٠	

وقد إتفق الشركاء في ذلك التاريخ علي إنفصال الشريك (ج) بالشروط الآتية :

١ - يعاد تقدير الأصول وكانت كالآتي :

أ - سبق صرف مبلغ ١٠٠٠ ج لإجراء اصلاحات وإضافات هامة للعقار وقد إعتبرتها الشركة من حينه مصروفاً إيرادياً .

ب - قدرت الآلات بمبلغ ١٣٥٠٠ جنيه ، والأثاث بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه .

جـ - أن الضاعة مقومة بسعر متضخم عن سعر التكلفة ويبلغ سعر التكلفة الحقيقي ٢٤٠٠ جنيه (يكون إحتياطي بالفرق بين السعر المتضخم وسعر التكلفة) .

د - تبلغ الديون المعدومة ٢٠٠ جنيه ، كما تبلغ الديون المشكوك في تحصيلها ٣٥٠ جنيه ، وتقدر شهرة المحل بمبلغ ٥٥٠٠ جنيه .

هـ - تقدر القيمة الحاالية لأوراق القبض ٣٠٥٠ جنيه .

٢ - هناك بوليصة تأمين على حياة الشركاء بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه وقيمتها الحالية في تاريخ الإنفصال كانت ٣٥٠٠ جنيه .

٣ - هناك ضرائب مستحقة على الشركة قدرها ٦٠٠ جنيه .

٤ - تظل شهرة المحل برصيدها الدفتري أي ٤٠٠٠ جنيه ويظل الإحتياطي العـام كما هـو بـالدفـاتر .

وعلاوة على ما سبق إتفق الشركاء أ ، ب ، ج على ما يأتي :

أ - تزيد حصصها في رأس المال بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه ، ٢٠٠٠ جنيه على التوالي ، علي أن يقبض أو يدفع كل شريك المستحق له أو عليه .

ب - تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهما ٢ : ٢ على التوالي .

ج - تحويل المستحق للشريك المنفصل إلى حـ / قرض على أن يتم سداده في العام القادم .

والمطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية لإثبات ما تقدم .
٢ - إعداد حساب إعادة التقدير .
٣ - بيان مجموع حقوق الشريك المنفصل .
٤ - إعداد حـ / الشريك المنفصل .
٥ - إعداد الميزانية بعد تحديد حقوق الشريك المنفصل .

أولاً : قيود اليومية :

٣١٠٠		من حـ / إعادة التقدير
		إلى مذكورين
	١٥٠٠	حـ / الأثـــاث
	٦٠٠	حـ / مخصص هبوط أسعار
	٥٠	حـ / مخصص ديون مشكوك فيها
	١٥٠	حـ / مخصص أجيو
	٢٠٠	حـ / المدينين
	٦٠٠	حـ / الدائنين (ضرائب مستحقة)
		إثبات خسائر إعادة التقدير
		من مذكورين
١٠٠٠		حـ / العقارات
١٥٠٠		حـ / الآلات
	٢٥٠٠	إلى حـ / إعادة التقدير
		إثبات أرباح إعادة التقدير
		من مذكورين
٢٤٠		حـ / جاري (أ)
١٨٠		حـ / جاري (ب)
١٨٠		حـ / جاري الشريك المنفصل (ج)
	٦٠٠	إلى حـ / إعادة التقدير
		إقفال نتيجة إعادة التقدير
		من مذكورين
٣٠٠		حـ / جاري (أ)
١٥٠		حـ / جاري (ب)
	٤٥٠	إلى حـ / الشريك المنفصل (ج)
		تسوية مراكز الشركاء بالنسبة لشهرة المحل

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٦٠٠		حـ / جاري (أ)
٤٥٠		حـ / جاري (ب)
٤٥٠		حـ / جاري الشريك المنفصل (ج)
	١٥٠٠	إلى حـ / البوليصة
		إثبات القيمة الحالية للبوليصة
		من مذكورين
١٢٠٠		حـ / جاري (أ)
٦٠٠		حـ / جاري (ب)
	١٨٠٠	إلى حـ / الشريك المنفصل (ج)
		تسوية مراكز الشركاء بالنسبة للإحتياطي
٢٨٨٠		من حـ / البنـــك
		إلى مذكورين
	١٨٤٠	حـ / جاري (أ)
	٣٠٠٠	حـ / رأسمال (أ)
		سداد المستحق على الشريك (أ)
٢٨٨٠		من حـ / البنـــك
		إلى مذكورين
	١٣٨٠	حـ / جاري (ب)
	٢٠٠٠	حـ / رأسمال (ب)
		سداد المستحق على الشريك (ب)
١١٦٢٠		من حـ / الشريك المنفصل (ج)
	١١٦٢٠	إلى حـ / قرض الشريك (ج)
		تحويل المستحق للشريك (ج) إلى حـ / القرض

حـ / إعادة التقدير

١٥٠٠	إلى حـ / الأثاث	١٠٠٠	من حـ / العقارات
٦٠٠	إلى حـ / م . هبوط أ . بضاعة	١٥٠٠	من حـ / الآلات
٢٠٠	إلى حـ / المدينين		
٥٠	إلى حـ / مخصص د . م . فيها		
١٥٠	إلى حـ / مخصص أجيو		
٦٠٠	إلى حـ / الدائنين		
	(ضرائب مستحقة)	٦٠٠	رصيد مرحل
٣١٠٠		٣١٠٠	
٦٠٠	رصيد منقول	٢٤٠	من حـ / جاري (أ)
		١٨٠	من حـ / جاري (ب)
		١٨٠	من حـ / الشريك المنفصل
٦٠٠		٦٠٠	

حـ / جاري الشركاء

أ	ب	جـ	بيــــان	أ	ب	جـ	بيــــان
		٤٠٠	رصيد ١ / ١	٥٠٠			رصيد ١ / ١
٢٤٠	١٨٠		إلى حـ/إعادة التقدير			٤٠٠	من حـ/الشريك المنفصل
٣٠٠	١٥٠		إلى حـ/الشريك المنفصل	١٨٤٠	١٣٨٠		من حـ / البنك
			(حـ/الشهرة)				
٦٠٠	٤٥٠		إلى حـ / البوليصة				
١٢٠٠	٦٠٠		إلى حـ/الشريك المنفصل				
			(إحتياطي عام)				
٢٣٤٠	١٣٨٠	٤٠٠		٢٣٤٠	١٣٨٠	٤٠٠	

حـ / رأس المــال

أ	ب	جـ	بيـــــان	أ	ب	جـ	بيـــــان
		٨٠٠٠	إلى حـ/الشريك المنفصل	١٢٠٠٠	١٠٠٠٠	٨٠٠٠	رصيد
١٥٠٠٠	١٢٠٠٠		رصيد مرحـل	٣٠٠٠	٢٠٠٠		من حـ / البنك
١٥٠٠٠	١٢٠٠٠	٨٠٠٠		١٥٠٠٠	١٢٠٠٠	٨٠٠٠	

بيـان حقوق الشريك المنفصل (ج) :

البيان		
حصته في رأس المال	٨٠٠٠	
قــرض	٢٤٠٠	
حصته في الشهرة	٤٥٠	
حصته في الإحتياطي	١٨٠٠	
إجمالي حقوقه		١٢٦٥٠
رصيد جاريه المدين	٤٠٠	
خسائر إعادة التقدير	١٨٠	
خسائر البوليصة	٤٥٠	
		١٠٣٠
صــافي حقــوقه		١١٦٢٠

حـ / الشريك المنفصل (ج)

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٤٠٠	إلى حـ / جاري (ج)	٨٠٠٠	من حـ / رأس المال
١٨٠	إلى حـ / إعادة التقدير	٢٤٠٠	من حـ / القرض
٤٥٠	إلى حـ / البوليصة	٣٠٠	من حـ / جاري (أ)
١١٦٢٠	إلى حـ / القـرض الجديد	١٥٠	من حـ / جاري (ب)
		١٢٠٠	من حـ / جاري (أ)
		٦٠٠	من حـ / جاري (ب)
١٢٦٥٠		١٢٦٥٠	

الميزانية العمومية عقب الإنفصال

راس المال			شهرة		٤٠٠٠
(أ)	١٥٠٠٠		عقارات		٩٠٠٠
(ب)	١٢٠٠٠		آلات		١٣٥٠٠
		٢٧٠٠٠	أثاث		٢٥٠٠
أ . عام		٦٠٠٠	بضاعة	٣٠٠٠	
دائنون		٧٠٠٠	- مخصص هبوط	٦٠٠	
قرض الشريك		١١٦٢٠	أسعار بضاعة		٢٤٠٠
المنفصل (ج)					
			بوليصة تأمين		٣٥٠٠
			مدينون	١٨٠٠	
			- مخصص ديون	٣٥٠	
			مشكوك في تحصيلها		١٤٥٠
			أوراق قبض	٣٢٠٠	
			- مخصص آجيو	١٥٠	
					٣٠٥٠
			بنك		١٢٢٢٠
		٥١٦٢٠			٥١٦٢٠

المجموعة التدريبية رقم (٤)

الفصـل الخـامـس

- إنضمام شـريك .
- إنفصال شـريك .
- شـهرة المحـل .

تمرين رقم (١) على الإنضمام (غير محلول)

الآتي مـيـزانيـة شـركـة تضـامن أ ، ب اللذان يقـتـسـمـان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ على التوالي وذلك في ١ / ١ / ١٩٩٨م :

رأس المـال			أصـول ثابتـة		
(أ)	٤٢٠٠٠		عقارات	٤٠٠٠٠	
(ب)	٣٨٠٠٠		- م. إهلاك عقار	١٠٠٠٠	
		٨٠٠٠٠			٣٠٠٠٠
إحتياطي عـام		٧٥٠٠	آلات	٥٢٠٠٠	
حـ / جارية			- م. إهلاك آلات	١٣٠٠٠	
(أ)	٥٠٠٠				٣٩٠٠٠
(ب)	٦٥٠٠		أصـول متداولة		
		١١٥٠٠	مخزون سلعي		٢٦٠٠٠
قـرض (أ)		٣٥٠٠	مدينون	٢٢٠٠٠	
دائنون		٣٦٠٠٠	- م . د . م . فيها	٢٥٠٠	
					١٩٥٠٠
			بنـك		٢٤٠٠٠
		١٣٨٥٠٠			١٣٨٥٠٠

وفي نفس التاريخ إتفق الشركاء على إنضمام (ج) بالشروط الآتية :

١ - ينتدب خبير لإعادة تقدير الأصول والخصوم وخاصة الشهرة غير الظاهرة على أن تثبت نتائج ذلك بالدفاتر وتعدل رؤوس الأموال بها .

٢ - يودع (ج) مبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه في بنك الشركة مقابل حصة تعادل ثلث رأس المال علي أن يقوم الشركاء أ ، ب بزيادة رأس مالهما لتصبح حصة كل منهما مساوية لحصة (ج) .

٣ - يتم زيادة رأس مال أ ، ب عن طريق إعادة التقدير ، والإحتياطي العام ، وأرصدة الحسابات الجارية والقروض على أن يودع أو يسحب كل شريك الفرق بشيك .

٤ - توزع أ . خ بين الشركاء الثلاثة بالتساوي بعد الإنضمام .

ولقد جاء تقرير الخبير بما يلي :

١ - تقدر شهرة المحل بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه .

٢ - هناك مغالاة في مجمع إهلاك العقارات تبلغ ٢٥٠٠ جنيه ونقص في مجمع إهلاك الآلات بمبلغ ٥٠٠ جنيه .

٣ - القيمة السوقية للبضاعة تبلغ ٢٧٠٠٠ جنيه .

٤ - إتضح أن المنشأة سددت العام الماضي ديناً عليها قدره ٣٣٠٠ جنيه ولم يسجل هذا الدين في الدفاتر .

٥ - بلغت أتعاب الخبير الذي إنتدي لإعادة التقدير ٨٠٠ جنيه سددت بشيك .

المطـلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لتنفيذ ما سبق .

٢ - تصوير حـ / إعادة التقدير .

٣ - إعداد كشف تحديد الشركاء القدامى .

٤ - تصوير الميزانية العمومية عقب إنضمام (ج) مباشرة في ١٩٩٨/١/١م.

تمرين رقم (٢) على الإنضمام (غير محلول)

محمد وأحمد شريكان في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وفي ٢٠٠٠/١/١ إنضم إليهم باسم كشريك ثالث ، وفيما يلي بعض الأرصدة الظاهرة في الدفاتر :

٦٠٠٠٠ أصول ثابتة - ٤٠٠٠٠ مخصص إهلاك أصول ثابتة - ٥٠٠٠ مخصص د . م . فيها - ١٣٠٠٠٠ رأس المال (حصة محمد ٦٠٠٠٠) - ١٢٠٠٠ إحتياطي عام - ٢٠٠٠ جاري الشريك محمد (مدين) - ١٠٠٠ جاري أحمد (دائن) .

وقد إتفق الشركاء على ما يلي :

(١) فحص المركز المالي للشركة وقد تبين ما يلي :

أ - سبق أن تمت إضافات للأصول الثابتة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه حملت علي حسابات النتيجة في تلك السنوات ، وبإعادة الإهلاك طبقاً للمعدلات المتعارف عليها تبن أن الإهلاك من وقت الحصول على الأصول الثابتة ٤٥٠٠٠ جنيه .

ب - تبلغ الديون المشكوك في تحصيلها ٤٠٠٠ جنيه .

جـ - سبق أن أمن الشركاء على حياتهم ببوليصة تأمين قيمتها الحالية ٢٠٠٠٠ جنيه .

(٢) يصبح رأس المال ٢٤٠٠٠٠ جنيه (بالتساوي بين الشركاء الثلاثة) .

(٣) يدفع الشريك وائل علاوة علي حصته في رأس المال ٦٠٠٠ جنيه

نظير حصته في الشهرة .

(٤) يدفع أو يسحب محمد وأحمد ما يلزم لتعديل رأس المال طبقاً للإتفاق على أن تدخل أرصدة الحسابات الجارية في التسوية .

(٥) تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء الثلاثة ٤ : ٣ : ٣ .

والمطـــلوب :

١ - قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم .

٢ - تصوير الحسابات الجارية للشركاء .

تمرين رقم (٣) على الإنضمام (غير محلول)

محمد وأحمد شريكان في شركة تضامن ينص عقد تكوينها على مايلي :

(١) تحسب فائدة على رأس المال بمعدل ٤ ٪ سنوياً وعلى المسحوبات بمعدل ٥ ٪ سنوياً .

(٢) يتقاضى محمد مرتباً سنوياً قدره ٤٠٠٠ جنيه نظير إدارته للشركة .

وفي ١٩٩٨/١٢/٣١م إستخرجت الأرصدة التالية من دفاتر الشركة وذلك بعد إعداد الحسابات الختامية (المتاجرة ، الأرباح والخسائر) عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ :

إسم الحساب	مدين	دائن
عقارات ومخصص إهلاكها	٦٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
أثاث ومخصص إهلاكه	٤٠٠٠٠	١٠٠٠٠
مدينون ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها	٣٠٠٠٠	٥٠٠٠
أوراق قبض وأوراق دفع	٢٠٠٠٠	٣٥٧٠٠
بضاعة بالمخازن وصافي الربح	٤٠٠٠٠	٢٩٣٠٠
نقدية	٣٠٧٠٠	
رأس المال		
محمد		٩٠٠٠٠
أحمد		٦٠٠٠٠
المسحوبات :		
محمد (متوسط تاريخ السحب ١٩٩٨/٤/١)	٨٠٠٠	
أحمد (متوسط تاريخ السحب ١٩٩٨/٦/٣٠)	٦٠٠٠	
مرتب محمد	٣٠٠٠	
جاري محمد في ١٩٩٨/١/١	٦٢٠٠	
جاري أحمد في ١٩٩٨/١/١	٦١٠٠	
	٢٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠

وفي ١٩٩٩/١/١م رغب الشريك باسم في الإنضمام إلى الشركة بعد إعادة تقدير عناصر المركز المالي وقد تضمن تقرير الخبير ما يلي :

(١) أن هناك إصلاحات وترميمات أجريت على العقار في السنوات السابقة بلغت قيمتها ٦٠٠٠ جنيه حملت خطأ لحساب العقار .

(٢) أن الإهلاك الذي إحتسب علي الأثاث غير كافٍ لمقابلة النقص الفعلي

الذي طرأ على الأصل ويقدر الإهلاك الإضافي الواجب إحتسابة ١٠ ٪ من تكلفة الأثاث .

(٣) أن المخزون السلعي يتضمن بضاعة تالفة قدرت بما يعادل ١٠ ٪ من قيمة هذا المخزون .

(٤) الديون الجيدة المنتظر تحصيلها من المدينين بلغت ٢٧٠٠٠ جنيه .

(٥) الأرباح غير العادية المنتظر تحقيقها بلغت ٣٠٠٠ جنيه ، وأن الأمر يستلزم تقدير شهرة المحل علي أساس رسملة (تجميد) هذه الأرباح بمعدل ١٠ ٪ .

واتفقوا أيضاً على ما يلي :

(أ) إظهار شهرة المحل المستترة .

(ب) يتنازل كل من الشريك محمد وأحمد عن ثلث صافي أصول كل منهما للشريك باسم مقابل مبلغ يساوي الحصة المتنازل عنها يدفع للشريكين بصفتهما الشخصية .

والمطلــوب :

(١) تصوير حـ / التوزيع والحسابات الجارية عن السنة المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١م .

(٢) إجراء قيود اليوميـة اللازمة لإثبات نتائج إعادة التقدير وإنضمام الشريك باسم للشركة في ١٩٩٩/١/١م .

تمرين رقم (٤) على الإنضمام (غير محلول)

محمد وأحمد شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ وفي ١٩٩٨/١/١م كانت ميزانية الشركة كما يلي :

المبلغ	الأصول		الخصوم	جزئي	كلي
٤٠٠٠٠	عقارات		رأس المال		
١٥٠٠٠	آلات		محمد	٥٠٠٠٠	
٤٠٠٠	أثاث		أحمد	٥٠٠٠٠	
١٦٠٠٠	مخزون سلعي				١٠٠٠٠٠
١٧٠٠٠	مدينون		احتياطي عام		١٠٠٠٠
١٢٠٠٠	أوراق قبض		ح / جاري محمد	٤٠٠٠	
١٩٠٠٠	أوراق مالية		ح / جاري أحمد	٢٠٠٠	
٧٠٠٠	نقدية بالبنك				٦٠٠٠
			قرض أحمد		٥٠٠٠
			دائنون		٩٠٠٠
١٣٠٠٠٠					١٣٠٠٠٠

وفي هذا التاريخ تم الإتفاق على إنضمام باسم بالشروط الآتية :

١ - يعاد تقدير قيم الأصول والخصوم وكذلك شهرة المحل على أن تثبت العناصر بالقيم الجارية بعد إعادة التقدير .

٢ - يصبح رأس مال الشركة ٢٤٠٠٠٠ جنيه بعد الإنضمام على أن تكون حصص الشركاء متساوية .

٣ - بالنسبة لزيادة رأس المال أ ، ب يستخدم في ذلك (إعادة التقدير والشهرة والإحتياطي العام والقروض وأرصدة الحسابات الجارية على أن يسددوا (أو يسحبوا) أي فروق من البنك .

٤ - يسدد الشريك (ج) حصته في رأس المال كما يلي : (٢٠٠٠٠ آلات - ٢٥٠٠٠ بضاعة - والباقي بشيك) .

٥ - تعدل نسبة توزيع أ . خ بين الشركاء بعد الإنضمام لتصبح بالتساوي .

٦ - لقد إنتدب خبير لإعادة تقدير الأصول والخصوم وجاء بتقرير الخبير ما يلي :

١) تقدر شهرة المحل غير الظاهرة بالدفاتر بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه .

٢) قيمة العقارات تقدر بمبلغ ٤٣٠٠٠ ج والآلات ١٧٠٠٠ ج والأثاث ٤٥٠٠ ج والمخزون السلعي ٢٠٠٠٠ ج .

٣) يتضمن بند المدينون ٥٠٠ ج ديون معدومة ، وتقدر الديون المشكوك في تحصيلها بواقع ١٦٠٠ ج .

٤) القيمة الحالية لأوراق القبض ١١٦٠٠ ج .

٥) قيمة الأوراق المالية بالبورصة ١٧٠٠٠ ج .

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية لإثبات تنفيذ ما سبق .

٢ - كشف تسوية مراكز وحقوق الشركاء .

٣ - تصوير حـ / إعادة التقدير - وحـ / البنـك .

٤ - تصوير الميزانية للشركة عقب إنضمام باسم مباشرة .

تمرين رقم (١) على الإنفصال (غير محلول)

محمد وأحمد وباسم شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٥ : ٣ : ٢ على التوالي وينص عقد الشركة علي إحتساب فائدة على رأس المال ١٠ ٪ سنوياً واحتساب مرتب شهري للشريك باسم قدره ٥٠٠ ج شهرياً ونظراً لرغبة الشريك باسم في الإنفصال في ١٩٩٧/٦/٣٠م فقد أعد الشركاء حسابات ختامية حقيقية (حـ / متاجرة ، حـ / أ . خ) عن الفترة من ١٩٩٧/١/١م حتى ١٩٩٧/٦/٣٠م وظهر ميزان المراجعة كما يلي :

إسم الحساب	مدين	دائن
عقارات ومخصص إهلاكها	٣٥٠٠٠	٥٠٠٠
مخزون سلعي	١٥٤٠٠	
مدينون ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠
نقدية بالبنك	٥٠٠٠٠	
صافي الربح		١٢٠٠٠
قرض الشريك باسم بمعدل ١٢ ٪ سنوياً		١٠٠٠٠
فائدة قرض باسم		٦٠٠
مرتب باسم	١٢٠٠	
إحتياطي عام		٨٠٠٠
رأس مال محمد		٣٤٠٠٠
رأس مال أحمد		٣٤٠٠٠
رأس مال باسم		٣٤٠٠٠
	١٤١٦٠٠	١٤١٦٠٠

ولقد تم الإتفاق على أن يتم إنفصال باسم بالشروط الآتية :

١ - تقدر شهرة المحل بمبلغ ٣٠٠٠ ج على أن تظل مستترة .

٢ - يوزع أ. عام على الشركاء لعدم ضرورته .

٣ - تبقى رؤوس أموال الشركاء ثابتة على أن تتم التسويات الخاصة بهم في حساباتهم الجارية - وتصبح نسبة توزيع أ . خ بين الشركاء الثلاثة متساوية .

٤ - يعاد تقدير عناصر الأصول والخصوم بقيمتها الحقيقية التالية :

عقارات ٣٩٠٠٠ ج - مجمع إهلاك عقار ٦٠٠٠ ج - مخزون سلعي ١٤٠٠٠ ج - مدينون ٣٨٤٠٠ - مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ٣٠٠٠ .

٥ - تجمع حقوق الشريك المنفصل في حـ / حقوق الشريك المنفصل باسم ويسدد له مبلغ ٢٥٠٠٠ ج - ويعتبر الباقي قرضاً على الشركة .

تمرين رقم (٢) على الإنفصال (محلول)

أ ، ب ، ج شركاء متضامنون في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بينهم بنسبة ٣ : ٢ : ١ علي التوالي وقد كانت ميزانية الشركة في ١٩٩٨/١٢/٣٠م كما يلي :

		أصـــول ثـابـتـة			**رأس المـال**
	١٨٠٠٠	عقارات		٣٠٠٠٠	(أ)
	٤٠٠٠	أثاث		٢٠٠٠٠	(ب)
	٨٠٠٠	سيارات		١٠٠٠٠	(ج)
٣٠٠٠٠			٦٠٠٠٠		
		أصـول متـداولة	٦٠٠٠		إحتياطي عـام
١٨٠٠٠		بضاعة	٢٠٠٠		حـ / جاري (ج)
	٨٠٠٠	مدينون	٧٠٠٠		دائنون
	١٠٠٠	- م . د . م . فيها	٥٠٠٠		أوراق دفع
٧٠٠٠					
٦٠٠٠		أوراق قبض			
٩٠٠٠		صندوق			
١٠٠٠٠		بنـــك			
٨٠٠٠٠			٨٠٠٠٠		

وفي ذلـك التـاريخ توفـى الشـريك (ج) - وقـد إتـفـق الشـريكان أ ، ب على الإستمرار بالشركة على أن يتم ما يلي :

١ - تقدير أصول وخصوم الشركة كما يلي :

الأصول : عقارات ٢٠٠٠٠ ج - أثاث ٣٥٠٠ ج - سيارات ١٢٠٠٠ ج - بضاعة ٢٥٠٠٠ ج - ديون جيدة ٥٠٠٠ ج - القيمة الحالية لأوراق القبض ٥٠٠٠ ج .

الخصوم : ثبت وجود إلتزام على المنشأة لم تثبت بالدفاتر قدره ٢٠٠٠ ج ووجود ورقة دفع على المنشأة لم تثبت قدرها ١٥٠٠ ج .

٢ - قدرت شهرة المحل بمبلغ ١٨٠٠٠ ج واتفق على إظهارها بالدفاتر .

٣ - يقوم الشركاء أ ، ب بشراء حصة الشريك المنفصل (ج) واقتسامها بينهم بالتساوي على أن يتم يدادها من أموالهم الشخصية .

والمطلوب :

١) إجراء قيود اليومية لإثبات ما سبق .

٢) تصوير حـ / إعادة التقدير .

٣) تصوير حـ / رأس المال للشركاء أ ، ب ، المنفصل (ج) .

٤) تصوير الميزانية العمومية عقب إنفصال (ج) .

الحـــل : قيود الومية :

مدين	دائن	البيان
٧٠٠٠		من حـ / إعادة التقدير
		إلى مذكورين
	٥٠٠	حـ / الأثاث
	٢٠٠٠	حـ / م . د . م . فيها
	١٠٠٠	حـ / مخصص أجيو
	٢٠٠٠	حـ / دائنـــون
	١٥٠٠	حـ / أوراق دفع
		إثبات خسائر إعادة التقدير
		من مذكوزين
٢٠٠٠		حـ / العقارات
٤٠٠٠		حـ / السيارات
٧٠٠٠		حـ / البضاعة
	١٣٠٠٠	إلى حـ / إعادة التقدير
		إثبات أرباح إعادة التقدير

٦٠٠٠		من حـ / إعادة التقدير
		إلى مذكورين
	٣٠٠٠	حـ / رأس مال (أ)
	٢٠٠٠	حـ / رأس مال (ب)
	١٠٠٠	حـ / الشريك المنفصل (ج)
		إثبات توزيع أرباح إعادة التقدير
٦٠٠٠		من حـ / إحتياطي عام
		إلى مذكورين
	٣٠٠٠	حـ / رأس مال (أ)
	٢٠٠٠	حـ / رأس مال (ب)
	١٠٠٠	حـ / الشريك المنفصل (ج)
		إثبات توزيع الإحتياطي العام
١٨٠٠٠		من حـ / الشهرة
		إلى مذكورين
	٩٠٠٠	حـ / رأس مال (أ)
	٦٠٠٠	حـ / رأس مال (ب)
	٣٠٠٠	حـ / الشريك المنفصل (ج)
		إثبات الشهرة بالدفاتر
٢٠٠٠		من حـ / جاري الشريك المنفصل (ج)
	٢٠٠٠	إلى حـ / الشريك المنفصل (ج)
		إقفال حـ / جاري (ج) في حقوقه
١٧٠٠٠		من حـ / الشريك المنفصل (ج)
		إلى مذكورين
	٨٥٠٠	حـ / رأس مال (أ)
	٨٥٠٠	حـ / رأس مال (ب)
		إثبات إنفصال (ج) وشراء الحصة مناصفة بين أ ، ب

ح / إعادة التقدير

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٥٠٠	إلى ح / الأثاث	٢٠٠٠	من ح / العقارات
٢٠٠٠	إلى ح / مخصص د . م . فيها	٤٠٠٠	من ح / السيارات
١٠٠٠	إلى ح / مخصص أجيو	٧٠٠٠	من ح / البضاعة
٢٠٠٠	إلى ح / الدائنين		
١٥٠٠	إلى ح / أوراق الدفع		
٦٠٠٠	رصيد مرحل		
١٣٠٠٠		١٣٠٠٠	
٣٠٠٠	إلى ح / رأس مال (أ)	٦٠٠٠	رصيد منقول
٢٠٠٠	إلى ح / رأس مال (ب)		
١٠٠٠	إلى ح/ الشريك المنفصل (ج)		
٦٠٠٠		٦٠٠٠	

ح / الشريك المنفصل (ج)

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٧٠٠٠	رصيد مرحل	١٠٠٠٠	من ح / رأس مال (ج)
		١٠٠٠	من ح / إحتياطي عام
		٣٠٠٠	من ح / الشهرة
		١٠٠٠	من ح / إعادة التقدير
		٢٠٠٠	من ح / جاري (ج)
١٧٠٠٠		١٧٠٠٠	
٨٥٠٠	إلى ح / رأس مال (أ)	١٧٠٠٠	رصيد منقول
٨٥٠٠	إلى ح / رأس مال (ب)		
١٧٠٠٠		١٧٠٠٠	

حـ / رأس المال

أ	ب	بيان	أ	ب	بيان
٥٣٥٠٠	٣٨٥٠٠	رصيد مرحل	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد
			٣٠٠٠	٢٠٠٠	من حـ / ا . العام
			٩٠٠٠	٦٠٠٠	من حـ / الشهرة
			٣٠٠٠	٢٠٠٠	من حـ / أ. التقدير
			٨٥٠٠	٨٥٠٠	من حـ / الشريك المنفصل (ج)
٥٣٥٠٠	٣٨٥٠٠		٥٣٥٠٠	٣٨٥٠٠	
			٥٣٥٠٠	٣٨٥٠٠	رصيد منقول

الميزانية العمومية عقب إنفصال الشريك (ج)

١٨٠٠٠		شهرة المحل			رأس المال
		اصول ثابتة		٥٣٥٠٠	(أ)
٢٠٠٠٠		عقارات		٣٨٥٠٠	(ب)
٣٥٠٠		أثاث	٩٢٠٠٠		
١٢٠٠٠		سيارات			خصوم متداولة
		اصول متداولة	٩٠٠٠		دائنون
٢٥٠٠٠		بضاعة	٦٥٠٠		أوراق دفع
	٨٠٠٠	مدينون			
	٣٠٠٠	- م . د . م . فيها			
٥٠٠٠					
	٦٠٠٠	أوراق قبض			
	١٠٠٠	- مخصص أجيو			
٥٠٠٠					
٩٠٠٠		صندوق			
١٠٠٠٠		بنك			
١٠٧٥٠٠			١٠٧٥٠٠		

التمرين رقم (٣) على الإنفصال (غير محلول)

أ ، ب ، ج شركاء متضامنون في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بينهم بنسبة رؤوس أموالهم وفي ١٩٩٧/١٢/٣١م رغب (ج) في الإنفصال عن الشركة واستخرجت الأرصدة التالية من دفاتر الشركة بعد عمل الحسابات الختامية :

أرصدة مدينة : (المبالغ بالجنيهات) :

٤٠٠٠٠ عقارات - ٢٠٠٠٠ سيارات - ١٠٠٠٠ أثاث - ٢٥٠٠٠ مدينون - ٩٠٠٠٠ نقدية - ٣٠٠٠ شخص (أ) - ٢٠٠٠ شخصي (ج) - ٤٠٠٠ مسحوبات (أ) - ٨٠٠٠ مسحوبات (ب) - ٣٠٠٠ مسحوبات (ج) - ١٠٠٠ مرتب (ب) - ٣٠٠٠٠ بضاعة .

أرصدة دائنة : (المبالغ بالجنيهات) :

١٠٠٠٠٠ رأس المال (مقسم بين الشركاء الثلاثة بنسبة ٣ : ٢ : ٥ علي الترتيب) - ٤٦٥٠٠ دائنون - ١٠٠٠٠ مخصص إهلاك عقار - ٨٠٠٠ مخصص إهلاك سيارات - ٥٠٠٠ مخصص إهلاك أثاث - ٢٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها - ٤٦٥٠ مصروفات مستحقة - صافي ربح العام المنتهي في ١٩٩٧/١٢/٣١م هو ٥٩٨٥٠ جنيه .

فإذا توافرت المعلومات الآتية :

أولاً : ينص عقد الشركة على ما يلي :

١ - تحتسب فائدة على رأس المال بمعدل ٥ ٪ سنوياً وعلى المسحوبات ٦ ٪ سنوياً .

٢ - يتقاضى الشريك مرتباً سنوياً قدره ٥٠٠٠ جنيه .

٣ - في حالة إنفصال شريك يحدد نصيبه في صافي الأصول طبقاً لتقدير الخبير المنتدب .

ثانياً : تضمن تقرير الخبير المنتدب لفحص عناصر المركز المالي للشركة في ١٩٩٧/١٢/٣١م :

١ - القيمة الحقيقية للعقارات قبل إستبعاد الإهلاك ٥٠٠٠٠ جنيه ، والسيارات ٢٨٠٠٠ جنيه ، والأثاث ٨٠٠٠ جنيه .

٢ - تقدر الديون الجيدة ٢٠٠٠٠ جنيه .

٣ - أدرج ضمن البضاعة بالمخزن بضاعة تالفة قيمتها ٥٠٠٠ جنيه ليست لها قيمة بيعية .

٤ - مخصص إهلاك الأثاث مغالى فيه ويقدر فرق الإهلاك ٢٠٠٠ جنيه .

٥ - تقدر شهرة المحل بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه .

ثالثاً : إتفق الشركاء على الآتي :

١ - عدم إثبات الشهرة بالدفاتر .

٢ – تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بالتساوي .

٣ – يتم سداد حقوق الشريك (ج) من خزينة الشركة .

٤ – يتم التعديل عن طريق رؤوس أموال الشركاء مباشرة .

المطلوب :

١ – تصوير حـ / توزيع الأرباح والخسائر عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٧/١٢/٣١م علماً بأن متوسط تاريخ السحب للشركاء الثلاثة شهران .

٢ – تصوير حـ / إعادة التقدير .

٣ – تصوير حـ / رأس مال الشركاء وحقوق الشريك المنفصل (ج) .

٤ – تصوير المركز المالي عقد إنفصال (ج) مباشرة في ١٩٩٧/١٢/٣١م .

الباب الخامس

إنقضاء شركات التضامن والتوصية البسيطة

ويتضمن هذا الباب ما يلي :

- التكييف القانوني لإنقضاء وتصفية شركات التضامن والتوصية البسيطة .
- التصفية السريعة .
- التصفية التدريجية .
- إنقضاء شركات التضامن والتوصية البسيطة بسبب إنضمامها أو إندماجها

إنقضاء شركات التضامن والتوصية البسيطة

مقـدمة :

تقوم شركات التضامن والتوصية البسيطة على أساس الثقة المتبادلة بين الشركاء ، وتستمر الشركة قائمة بشخصيتها المعنوية حتى تنتهي التصفية ، ونعني بالتصفية بيع جميع موجودات الشركة ، وإستخدام المتحصلات في سداد ما عليها من إلتزامات ثم تقسيم ما يتبقى من أموال بعد ذلك بين الشركاء ، وبانتهاء التصفية تنقضي أو تحل الشركة ، وعلى ذلك فإنقضاء الشركة وتصفيتها عمليتين مكملتين لبعضهما .

ويتناول هذا الباب مجموعة مشاكل خاصة بالتكييف القانوني بانقضاء شركة التضامن والتوصية ، ثم نعرض بعد ذلك أهم المشاكل المحاسبية للتصفية السريعة والتصفية التدريجية ، وأخيراً نبين المعالجة المحاسبية لمشاكل التصفية بسبب الإنضمام أو الإندماج .

وعلى هذا تنقسم خطة الدراسة على النحو التالي :

الفصل الأول : التكييف القانوني لإنقضاء وتصفية شركة التضامن والتوصية البسيطة .

الفصل الثاني : التصفية السريعة .

الفصل الثالث : التصفية التدريجية .

الفصل الرابع : إنقضاء شركة التضامن والتوصية البسيطة بسبب إنضمامها أو إندماجها .

الفصل الأول

التكييف القانوني لإنقضاء شركات التضامن والتوصية البسيطة

يقصد بإنقضاء الشركة إنحلالها وإنهاء العلاقة القانونية التي تربط الشركاء بعضهم ببعض .

وتقضي شركات الاشخاص نتيجة لسبب من أسباب الإنقضاء العامة التي تقضي بها الشركات جميعاً أو بسبب من أسباب الإنقضاء الخاصة بشركات الأشخاص .

هذا ويجب مراعاة أن مشاكل التصفية بالنسبة لشركات التضامن شبيهة بمشاكل التصفية في شركات التوصية البسيطة ، فيما عدا أن الشريك الموصي مسئوليته محددة بحصته في رأس المال فلو تجاوزت الخسارة حصته في رأس المال فإن مسئوليته فقط تتحدد بقدر حصته .

ويتم تصفية شركات التضامن التوصية البسيطة لأسباب عامة وأسباب خاصة :

■ **أسباب الإنقضاء العامة :**

وردت أسباب الإنقضاء العامة للشركات في المواد من ٥٢٦ إلى ٥٣١ من القانون المدني نلخصها فيما يلي :

١ - **إنتهاء الأجل المحدد للشركة :** تنتهي الشركة بانتهاء الميعاد المحدد لها في العقد ويكون إنقضاء الشركة بإنتهاء المدة بقوة القانون غير أنه يجوز أن تستمر الشركة بعد إنتهاء الأجل المحدد لها في العقد متى إتفق الشركاء علي مد أجل قبل إنقضائها .

كذلك يجوز للشركاء بعد إنتهاء مدة الشركة الإتفاق على إستمرارها مدة أخرى وقد يستفاد من هذا الإتفاق ضمناً متى إستمر الشركاء في القيام بأعمالها ، وفي هذه الحالة الأخيرة يتجدد العقد بحكم القانون سنة بعد أخرى بالشروط ذاتها .

٢ -إنتهاء العمل الذي قامت من أجله الشركة :

تنقضي الشركة بتحقيق الغرض الذي أنشأت من أجله ومع ذلك إذا إنتهى العمل الذي قامت من أجله الشركة واستمر الشركاء يقومون بعمل من نوع الأعمال التي تألفت لها الشركة إمتد العقد سنة بعد سنة بالشروط ذاتها .

٣ - هلاك مال الشركة :

نصت المادة ٥٢٧ مدني على أن تنتهي الشركة بهلاك جميع مالها أو جزء كبير منه بحيث لا تبقى فائدة في إستمرارها .

ويترتب على هذا النص أنه إذا هلكت كل أموال الشركة إنقضت الشركة ، وذلك لإستحالة إستمرارها في النشاط أما إذا كان الهلاك جزئياً فيتوقف الأمر علي ما إذا كان الجزء الهالك صغيراً بحيث لا يعوق هلاكه إستمرار الشركة في النشاط أو كان الجزء الهالك كبيراً يعوق المنشأة عن تحقيق أغراضها فالشركة لا تنقضي في الحالة الأولى وستنقضي في الحالة الثانية ، إذا حدث خلاف بين الشركاء حول أهمية الجزء الهالك كانت للمحكمة سلطة تقدير مقتضيات الإنقضاء حسب الظروف .

٤ - حكم صادر من المحكمة :

نصت المادة ٥٣٠ مدني على أنه يجوز للمحكمة أن تقضي بحل الشركة بناء علي طلب أحد الشركاء لعدم وفاء شريك بما تعهد به أو لأي سبب آخر لا يرجع إلى الشركاء ، ويقدر القاضي ما ينطوي عليه هذا السبب من خطورة تسوغ الحل ، ويكون باطلاً كل إتفاق يقضي بغير ذلك .

ومن الأسباب التي تدعو الشركاء إلى الإلتجاء إلى المحكمة لطلب الحل ، عدم تنفيذ أحد الشركاء لإلتزامه بتقديم حصة في رأس المال أو لمنافسة شريك للشركة في أعمالها أو نتيجة للخلاف المستمر بين الشركاء .

٥ - التأميم :

يترتب على تأميم المشروع الإقتصادي إستيلاء الدولة علي أموال المشروع فتنتقل الملكية إلى منشأة عامة إقتصادية ويترتب على التأميم إنقضاء الشركة وتصفيتها وإستثناءا قد تستمر الشركة رغم التأميم متى نص القانون على ذلك .

■ أسباب الإنقضاء الخاصة :

تقوم شركات الأشخاص على الإعتبار الشخصي والثقة المتبادلة بين الشركاء فمتى زال هذا الإعتبار أو زالت هذه الثقة إنقضت الشركة كما يحدث عند وفاة شريك أو إعساره أو إفلاسه أو إنسحابه أو الحكم بإخراجه من الشركة وفيما يلي هذه الأسباب بإختصار :

١ – وفاة أحد الشركاء :

حيث يترتب علي وفاة أحد الشركاء إنقضاء الشركة إلا إذا إتفق الشركاء على خلاف ذلك ، وفي هذه الحالة يلزم تحديد حصة الشريك المنفصل وسدادها وتستمر الشركة بين الباقين كما يجوز على إستمرا الشركة مع ورثة المتوفي حتى ولو كان قاصراً .

٢ – الحجر على أحد الشركاء أو إعساره أو إفلاسه :

يترتب على الحجر على أحد الشركاء أو إعساره أو إفلاسه إنقضاء ألشركة وذلك لزوال الثقة التي تقوم عليها ، غير أنه من حق الشركاء الإتفاق علي إستمرارها رغم الحجر على أحدهم أو إعساره أو إفلاسه ويلزم في هذه الحالة تحديد حقوق الشريك المحجور عليه أو المعسر أو المفلس وسدادها له ، وتستمر الشركة بين الباقين من الشركاء .

٣ – إنسحاب أحد الشركاء :

تنتهي الشركة أيضاً بإنسحاب أحد الشركاء متى كانت الشركة غير محددة المدة على أن يعلن الشريك إرادته في الإنسحاب إلى سائر الشركاء قبل حصوله ، وإلا يكون إنسحابه عن غش أو في وقت غير لائق وعلى هذا فإنه يلزم لكي يقع إنسحاب الشريك صحيحاً توافر شرطين :

أ – أن يعلن الشريك سائر الشركاء بإرادته في الإنسحاب قبل حصوله .

ب – ألا يكون إنسحاب الشريك عن غش أو في وقت غير مناسب ، وتقدر المحكمة ما إذا كان الإنسحاب عن غش أو في وقت غير لائق فإذا لم يتوافر هذان الشرطان فى الإنسحاب وقع باطلاً أما إذا وقع صحيحاً إنقضت الشركة.

ويجوز الإتفاق على أنه إذا إنسحب أحد الشركاء تستمر الشركة فيما بين الباقين وفي هذه الحالة لا يجوز لهذا الشريك إلا نصيبه في أموال الشركة فيقدر هذا النصيب بحسب قيمته يوم وقوع الإنسحاب .

أما بالنسبة للشركات ذات المدة المحددة فإنها لا تنقضي بالإرادة المنفردة لأحد الشركاء ، بل يلتزم الشريك بالبقاء في الشركة حتى نهاية المدة لأن العقد شريعة المتعاقدين .

٤ - رغبة الشريك في إخراجه من الشركة :

نصت المادة ٥٣١ / ٢ على أنه يجوز لأي شريك ، إذا كانت الشركة معينة المدة أن يتطلب من القضاء إخراجه من الشركة متى إستند في ذلك إلى أسباب معقولة ، وفي هذه الحالة تنحل الشركة ما لم يتفق الشركاء علي إستمرارها .

شهر الإنقضاء :

نصت المادة ٥٨ من القانون التجاري شهر إنقضاء الشركات التجارية حتي يعلم الغير بإنقضائها وإجراءات شهر إنقضاء الشركة هي نفس إجراءات شهر تكوينها وذلك بقيد ملخص سند الإنقضاء في السجل المعد لشهر الشركات بقلم كتاب المحكمة ونشره في لوحة الإعلانات وفي الصحف .

حالات الإنقضاء من الناحية المحاسبية :

إذا نظرنا إلي المعالجة المحاسبية لإنقضاء شركات التضامن والتوصية فإنه يتعين التمييز بين حالتين رئيسيتين :

١ - التصفية :

ويقصد بها بيع الأصول غير النقدية وتحصيل حقوقها قبل الغير وسداد إلتزامات الشركة وتوزيع الأموال المتبقية إن وجدت على الشركاء ، ويمكن التمييز بين نوعين من التصفية من حيث الفترة الزمنية التي تستغرقها عملية التصفية :

التصفية السريعة

وهي التي تستغرق مدة قصيرة نسبياً حيث يتمكن المصفي من بيع أصول الشركة دفعة واحدة أو علي دفعات خلال فترة زمنية قصيرة

التصفية التدريجية

وهي التي تستغرق مدة طويلة وفي هذه الحالة قد يتفق الشركاء بعد سداد جميع إلتزامات الشركة علي توزيع المتحصل من التصفية عليهم علي دفعات دون إنتظار إنتهاء التنفيذ

٢ - الإنضمام أو الإندماج :

وفي هذه الحالة لا تتم تصفية الشركة بمعناها السابق وإنما يتم إنضمامها إلى شركة أخرى شركة قائمة أو إندماجها مع شركة أخرى أو أكثر وتكوين شركة جديدة .

الخطوات العملية لتنفيذ التصفية :

يمكن حصر هذه الخطوات في الآتي :

١ - بيع أصول الشركة غير النقدية وتحصيل ما لها قبل الغير .

٢ - سداد الديون التي على الشركة مع مراعاة ترتيب إمتيازها كالآتي :

- مصاريف التصفية بما في ذلك أجر المصفي إذا نص القانون على إمتيازها .
- الديون الممتازة مثل المصروفات القضائية والضرائب والرسوم وأجور العاملين بالشركة المستحقة لهم عن الستة أشهر الأخيرة .
- الديون الممتازة برهن وذلك في حدود المتحصل من الأصول المرتهنة .
- الديون العادية ، أوراق الدفع والدائنون .
- تقسيم الأموال الباقية بعد ذلك على الشركاء وذلك على أساس مركز كل شريك

ويلاحظ أن الخطوات السابقة يمكن تنفيذها بالترتيب السابق في حالة التصفية السريعة ، أما في حالة التصفية البطيئة فتتضافر الخطوات السابقة كما سيتضح فيما بعد .

الفصل الثاني

التصفية السريعة

يترتب على إنقضاء الشركة – وإشهارها – وجوب تصفيتها وتعيين مصفي من الشركاء أو من غيرهم ليقوم محل مدير الشركة على عملية التصفية .

ويبدأ المصفي بإتمام العقود التي لم تنتهي ويطلب من مديرى الشركة إقفال حسابات الشركة وتصوير الحساب الختامي والميزانية في تاريخ بدء عملية التصفية .

ثم يقوم بتحويل أصول الشركة الغير نقدية إلى أموال سائلة وتحصيل ما للشركة من ديون لدى الغير .

ثم يقوم بتسديد خصوم الشركة الخارجية وفق أولوية كل دين فيتبقى بعد ذلك صافي الأصول في صورة سائلة فتوزع على الشركاء وفقاً لحق كل منهم النهائي .

نتائج التصفية :

في حالة التصفية السريعة تستخرج نتيجتها من ربح أو خسارة بتصوير حـ / *التصفية ويجعل مديناً بما يلي :*

- أصول الشركة التي ينتظر تحويلها إلى نقدية وذلك على أساس قيمتها الدفترية وطبقاً لذلك لا يقفل في حـ / التصفية حسابات النقدية (بنك أو خزينة) لأنها تمثل نقدية حاضرة ورصيد الخسائر

إذ يجب توزيعها مباشرة على الشركاء ، وكذلك الحسابات الجارية المدينة للشركاء إذ أنها من عناصر تحديد مراكز الشركاء ويجب إقفالها مباشرة في حـ / رأس المال .

- الإلتزامات غير المثبتة بالدفاتر والتي يكتشفها المصفي .
- مصروفات التصفية بما في ذلك أتعاب المصفي .

كما يجعل حـ / التصفية التصفية دائناً بما يلي :

- مخصصات الأصول مثل مخصصات الإهلاك والديون المشكوك في تحصيلها .
- ثمن بيع الأصول والمحصل من حقوق الشركة قبل الغير .
- القيمة التقديرية المتفق عليه بالنسبة لأى أصل من الأصول التي قد يستولي عليها أحد الشركاء .
- الخصومات التي قد يتحصل عليها المصفي عند سداد الإلتزامات .

فحساب التصفية يعتبر حـ / نتيجة ، ومن ثم يقفل بتوزيع رصيده على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

نتائج التصفية وموقف الشريك المتضامن :

قد تكون نتيجة التصفية ربحاً يوزع علي الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر وذلك في حالة بيع الأصول بأكثر من قيمتها الدفترية حيث أن رأس المال النهائي أو مجموع حقوق الشركاء النهائية تساوي القيمة التي تزيد بها حصيلة البيع على الخصوم .

وقد تكون نتيجة التصفية خسارة وذلك في حالة بيع الأصول بأقل من قيمتها الدفترية ويخفض بهذه الخسارة نصيب كل شريك في رأس المال بنسبة توزيع الخسائر وبذلك تتساوى حصيلة البيع مع رأس المال بعد التخفيض .

وإذا تجاوزت الخسارة حصة أحد الشركاء المتضامنين وجب سداد ما عليه من أمواله الخاصة فإذا أعسر تحمل شركاه المتضامنين ما عليه بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم .

نتائج التصفية وموقف الشريك الموصي :

يتحمل الموص الخسائر في حدود نصيبه في رأس المال فإذا زاد نصيبه في الخسائر عن ذلك تحملها شركاه المتضامنين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم .

وإذا كان له رصيد حساب جاري مدين بسبب خسائر سابقة فلا يتحمل من خسائر التصفية إلا بقدر الفرق بين هذا الرصيد ونصيبه في رأس المال أما إذا كان رصيد الحساب الجاري مديناً بسبب مسحوبات وجب عليه سداده .

وإذا لم يكن الشريك الموصي قد سدد نصيبه في رأس المال بالكامل وجب عليه دفع الباقي من هذا النصيب .

أما قرض الشريك الموصي فيعامل معاملة الخصوم العادية ويتساوى معها من حيث أولوية السداد .

حسابات التصفية :

يلزم لإجراء التصفية تصوير ثلاث حسابات رئيسية هي :

١ - حـ / التصفية :

والغرض من تصوير هذا الحساب الوصول إلى مقدار أرباح أو خسائر التصفية والواجب توزيعها على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

ويتم إثبات العمليات المتعلقة ببيع وتحصيل الأصول النقدية وسداد الإلتزامات ودفع ما يترتب على عملية التصفية من مصروفات وبصفة عامة يتضمن هذا الحساب العمليات التالية :

أ - إقفال حسابات الأصول المنتظر تحويلها إلى نقدية في حـ / التصفية بالقيد التالي :

xxx من حـ / التصفية
xx إلى حـ / آلات
xx إلى حـ / الأثاث
xx إلى حـ / مخزون البضائع
xx إلى حـ / المدينون
.... إلخ

ب - إقفال حسابات مخصصات الأصول في حـ / التصفية بالقيد التالي :

xxx من حـ / مخصص الإهلاك (حسب نوع الأصل الثابت)
xxx من حـ / مخصصات بخلاف الإهلاك [1]
xxx إلى حـ / التصفية

(١) يتضمن هذا الحساب أي مخصصات أخرى بخلا فالإهلاك مثل مخصص الضرائب المتنازع عليها ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها ، وأي مخصصات أخرى خاصة بالأصول المتداولة .

ج - بيع الأصول وتحصيل الحقوق حيث يتم إثبات المتحصل من الأصول لحساب التصفية بالقيد الآتي :

xxx من حـ / البنـــك

xxx إلى حـ / التصفية

د - سداد الإلتزامات حسب درجة إمتيازها :

xxx من حـ / قرض برهن أصول

xxx من حـ / الدائنين

xxx من حـ / أوراق الدفع

.... إلخ

xxx إلى حـ / البنـــك

هذا وقد تسدد بعض الإلتزامات بأقل من أرصدتها الدفترية وقد يحصل المصفي على خصم نظير سداد الدائنين قبل ميعاد الإستحقاق فيعالج هذا الخصم كربح للتصفية بالقيد الآتي :

xxx من حـ / الدائنين

xxx إلى حـ / التصفية

وأيضاً قد يتم سداد بعض الإلتزامات بأكثر من أرصدتها الدفترية علي سبيل المثال قد يكتشف المصفي أن هناك فواتير شراء بالأجل غير مثبتة بالدفاتر ، فيعالج ذلك بالقيد التالي :

xxx من حـ / التصفية

xxx إلى حـ / الدائنين

هـ - دفع مصروفات التصفية :

بعد إتمام عملية التصفية يتم تحميل حساب التصفية برصيد مصروفات التصفية بإعتبارها مصروفات مترتبة عليها ويتم ذلك بالقيد التالي :

xxx   من حـ / البنــــك

xxx   إلى حـ / مصروفات التصفية

ويمثل رصيد حساب التصفية النتيجة النهائية سواء ربح أو خسارة وفي حالة الربح يكون قيد توزيع الأرباح على الشركاء طبقاً لنسبة توزيع الأرباح والخسائر كما يلي :

xxx   من حـ / التصفية

xxx   إلى حـ / رأس المال

أما إذا كانت التصفية خسارة فإن قيد توزيع الأرباح علي الشركاء يكون عكس القيد السابق .

٢ - حـ / البنــك :

ويبدأ هذا الحساب بالرصيد في تاريخ التصفية ثم يرحل إلى الجانب المدين من الحساب رصيد حـ / الخزينة إن وجد ثم تدون جميع المتحصلات من بيع الأصول أو تحصيلها ويقيد بالجانب الدائن المدفوعات حسب أولويتها .

د - إقفال قرض الشريك :

هناك طريقتين لمعالجة قرض الشريك : .... **الأولى** : وتقضي بعدم قفل حـ / قرض الشريك في حـ / رأس المال وإنما يسدد هذا القرض بصفة مستقلة قبل سداد الحصص في رأس المال تمييزاً لسداد الحقوق مترتبة على علاقة إقراض عن تلك الناتجة عن علاقة مشاركة **والثانية** :

تقضي بقفل قروض الشركاء في حـ / رأس المال إستناداً إلى أنه عند إنقضاء الشركة ليست هناك أهمية للتفرقة بين الحقوق المترتبة على علاقة إقراض والحقوق الناتجة من المشاركة وخاصة إذا أخذنا المسئولية غير المحدودة للشركاء المتضامنين .

والكاتب يفضل إتباع الطريقة الثانية حيث أن إتباع الطريقة الأولى ينقصها عمومية التطبيق حيث أنه في حالة التصفية السريعة قد يستدعي الأمر إستخدام قرض الشريك كله أو جزء منه في حالة وجود رصيد مدين لحصته في رأس المال ، كما أنه في حالة التصفية الطبيئة وسداد الشركاء على دفعات يتعين إقفال قروض الشركاء في حـ / رأس المال حتى يمكن تحديد أولوية الدفع وإطار سداد حقوق الشركاء على دفعات .

وفي ضوء المناقشة السابق عرضها فإنه يفضل إقفال قرض الشريك في جـ / حصته في رأس المال بالقيد التالي :

xxx من حـ / قرض الشريك (فلان)

xxx إلى حـ / رأس مال (فلان)

سداد حقوق الشركاء :

يترتب على إثبات العمليات السابقة إقفال جميع الحسابات فيما عدا حساب البنك وحـ / رأس المال الذي يبين التحديد النهائي لحقوق كل شريك . ويجب أن يكون رصيد حـ / البنك وحـ / رأس المال متساويين .

وبصفة عامة يتمثل حـ / رأس المال في مجموع الأرصدة الدائنة لحصص بعض الشركاء مطروحاً منه مجموع الأرصدة المدينة لحصص الشركاء الآخرين .

فبفرض أنهم موسرون يتم تحصيل المستحق عليهم ويقيد ذلك بجعل حـ / البنك مديناً ، و حـ / رأس المال دائناً ، وبذلك يتوافر المال الكافي لسداد الشركاء ذوي الأرصدة الدائنة ، ويقيد ذلك بجعل حـ / رأس المال مديناً وحـ / البنك دائناً ، وبذلك يتم إقفال جميع حسابات الشركة أما إذا كان الشركاء ذوي الأرصدة المدينة معسرين فإن يتعين تسوية حـ / رأس المال كما سيتضح ذلك عند شرح النتائج المختلفة لعملية التصفية .

أما الرصيد النهائي (بعد سداد جميع الخصوم) فيوزع على الشركاء حسب حقوقهم النهائية ويجب أن يتساوى دائماً رصيد البنك بعد سداد الخصوم والذي يمثل صافي الأموال السائلة مع مجموع حقوق الشركاء النهائية .

٢ - حـ / رأس المال :

ويجمع فيه حقوق كل شريك في الخانة الخاصة به ويبدأ برصيد رأس مال كل شريك في تاريخ التصفية ويرحل إليه في الجانب الدائن الحسابات الجارية الدائنة وأنصبة الشركاء في الإحتياطي العام وكذا أرباح التصفية ، ويجعل مديناً بالحسابات الجارية المدينة وبأي خسائر لم توزع وكذلك بقيمة ما يأخذه الشريك من أصول وخسائر التصفية .

وطبقاً لذلك تكون القيود المتعلقة بتجميع حقوق الشركاء في حـ / رأس المال كما يلي :

أ - إقفال الحسابات الجارية للشركاء :

ففي حالة وجود رصيد دائن لحساب جاري الشريك فإن قيد الإقفال كما يلي :

xxx من حـ / جاري الشريك (فلان)

xxx إلى حـ / رأس مال (فلان)

وفي حالة ما إذا كان الرصيد مديناً لحساب جاري الشريك فإن قيد الإقفال يكون عكس القيد السابق .

ب - *توزيع الإحتياطي العام :*

حيث أن هذا الاحتياطي يمثل أرباح محجوزة من فترة ماضية قبل التصفية ومجمعة في شكل إحتياطي لذلك فإنه يوزع على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بالقيد التالي :

xxx من حـ / الإحتياطي العام

xxx إلى حـ / رأس المال

جـ - *توزيع الخسائر المرحلة :*

بالطبع فإن توزيع الخسائر المرحلة والسابقة على عملية التصفية يجب أن يتم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر السابقة ويكون القيد كالآتي :

xxx من حـ / رأس المال

xxx إلى حـ / الخسائر المرحلة

الإحتمالات المختلفة لعملية التصفية :

بعد تصوير حـ / رأس المال يتحدد مركز كل شريك وفي هذا الصدد هناك عدة حالات هي :

١ - نتيجة التصفية ربحاً بحيث يسترد كل الشركاء أو بعضهم أكثر من حصصهم في راس المال .

٢ - نتيجة التصفية خسارة لا تتعدى حقوق الشريك قبل الشركة .

٣ - نتيجة التصفية خسارة تقل عن إجمالي حقوق الشركاء ولكن نصيب شريك أو أكثر منها يزيد على حقوقه قبل الشركة .

٤ - نتيجة التصفية خسارة تزيد علي إجمالي حقوق الشركاء .

وفيما يلي مجموعة من الأمثلة الرقمية يتضح من خلالها الإحتمالات المختلفة لعملية التصفية :

الحالة الأولى : (نتيجة التصفية ربح) :

مثـال (١) :

(أ) ، (ب) شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ ، وفي ٣١ / ١ / ١٩٩٨ قرر الشريكان تصفية الشركة بسبب إنتهاء مدتها وكان المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ كما يلي : (المبالغ بالجنيهات) :

أصـول : ٩٥٠٠ عقارات - ٣٥٠٠ الات - ١٠٠٠ أثاث - ٣٠٠٠ مخزون سلعي - ٢٤٠٠ مدينون - ١٢٠٠ بنك - ٥٠٠ جاري (ب) .

خصـوم : ٩٠٠٠ رأس المال ﴿ حصة (أ) ٥٠٠٠ والباقي حصة (ب) ﴾ - ٨٠٠ إحتياطي عام - ٢٥٠٠ مخصص إهلاك العقارات - ٦٠٠ مخصص إهلاك الآلات - ٣٠٠ مخصص إهلاك الأثاث - ٥٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها - ٢٠٠ جاري (أ) - ٩٠٠ قرض (ب) - ٦٠٠٠ دائنون - ٣٠٠ مصروفات مستحقة .

وقد تمت التصفية على الوجه التالي :

١ - تم بيع العقار بمبلغ ٩٠٠٠ جنيه - والآلات بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه - أما الأثاث فقد إستولى عليه الشريك (أ) على أساس تقديره بمبلغ ٣٠٠ جنيه ، وبيع المخزون السلعي بمبلغ ٣٥٠٠ جنيه .

٢ - بلغت الديون المعدومة ٢٠٠ جنيه وقد تم تحصيل الباقي من المدينين .

٣ - تنازل الدائنون عن عن مبلغ ٣٠٠ جنيه وقد تم سداد الباقي بشيك .

٤ - بلغت مصروفات التصفية ٣٠٠ جنيه .

والمطلوب :

أولاً : قيود اليومية اللازمة .

ثانياً : تصوير حسابات التصفية (حـ / التصفية ، حـ / البنك ، حـ / رأس المال) .

الحل:

أولاً : قيود اليومية :

٨٠٠	٨٠٠	من حـ / الإحتياطي العام إلى حـ / رأس المال ٤٨٠ الشريك (أ) ٣٢٠ الشريك (ب) *توزيع الإحتياطي العام على الشريكين*
٥٠٠	٥٠٠	من حـ / رأس مال (ب) إلى حـ / جاري (ب) *ترحيل رصيد حـ / جاري (ب) إلى حـ/رأس المال*
٢٠٠	٢٠٠	من حـ / جاري (أ) إلى حـ / رأس المال (أ) *ترحيل رصيد حـ / جاري (أ) إلى حـ / رأس المال*
٩٠٠	٩٠٠	من حـ / قرض الشريك (ب) إلى حـ / رأس المال (ب) *ترحيل رصيد حـ / قرض (ب) إلى حـ / رأس المال*

١٩٤٠٠		من حـ / التصفية
	٩٥٠٠	إلى حـ / العقارات
	٣٥٠٠	إلى حـ / الآلات
	١٠٠٠	إلى حـ / الأثاث
	٣٠٠٠	إلى حـ / المخزون السلعي
	٢٤٠٠	إلى حـ / المدينـــون
		إقفال الحسابات المذكورة مع حـ / التصفية
٢٥٠٠		من حـ / مخصص إهلاك العقارات
٦٠٠		من حـ / مخصص إهلاك الآلات
٣٠٠		من حـ / مخصص إهلاك الأثاث
٥٠٠		من حـ / مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
	٣٩٠٠	إلى حـ / التصفيـة
		تحميل حـ / التصفية بالمخصصات
١٦٧٠٠		من حـ / البنـــك
	١٦٧٠٠	إلى حـ / التصفيـة
		مقدار المتحصل من الأصول (٩٠٠٠ عقارات + ٢٠٠٠ آلات + ٣٥٠٠ مخزون + ٢٢٠٠ مدينون)
٣٠٠		من حـ / رأس المال (أ)
	٣٠٠	إلى حـ / التصفيـة
		تسليم الأثاث للشريك (ب) بالقيمة المقدرة

٣٠٠		من حـ / مصروفات التصفية
	٣٠٠	إلى حـ / البنـك
		سداد مصروفات التصفية
٣٠٠		من حـ / التصفية
	٣٠٠	إلى حـ / مصروفات التصفيـة
		تحميل حـ / التصفية بمصروفاتها
٣٠٠		من حـ / المصروفات المستحقة
٥٧٠٠		من حـ / الدائنين
	٦٠٠٠	إلى حـ / التصفيـة
		تحميل حـ / التصفية بالالتزامات المذكورة
٣٠٠		من حـ / الدائنين
	٣٠٠	إلى حـ / التصفيـة
		مقدار الخصم المكتسب من الدائنين
١٥٠٠		من حـ / التصفية
	١٥٠٠	إلى حـ / رأس المال
		١٠٠٠ الشريك (أ)
		٥٠٠ الشريك (ب)
		توزيع نتيجة التصفية على الشريكين
١١٦٠٠		من حـ / رأس المال
		٦٣٨٠ الشريك (أ)
		٥٢٢٠ الشريك (ب)
	١١٦٠٠	إلى حـ / البنـك
		سداد حقوق الشريكين

ثانياً : حسابات التصفية :

حـ / التصفية

٩٥٠٠	إلى حـ / العقارات	٢٥٠٠	من حـ / م. إهلاك عقارات
٣٥٠٠	إلى حـ / الآلات	٦٠٠	من حـ / م. إهلاك آلات
١٠٠٠	إلى حـ / الأثاث	٣٠٠	من حـ / م. إهلاك أثاث
٣٠٠٠	إلى حـ / المخزون السلعي	٥٠٠	من حـ / م.د.م. فيها
٢٤٠٠	إلى حـ / المدينين	٣٠٠	من حـ / الدائنين
٣٠٠	إلى حـ / م. التصفية	١٦٧٠٠	من حـ / البنـك (٩٠٠٠+٢٠٠٠+٣٥٠٠+٢٢٠٠)
١٥٠٠	رصيد مرحل (ربح التصفية)	٣٠٠	من حـ / رأس المال (أ)
٢١٢٠٠		٢١٢٠٠	
١٥٠٠	إلى حـ / رأس المال ١٠٠٠ الشريك (أ) ٥٠٠ الشريك (ب)	١٥٠٠	رصيد منقـول
١٥٠٠		١٥٠٠	

حـ / البنـــك

١٢٠٠	رصـيد	٣٠٠	من حـ / م. التصفية
١٦٧٠٠	إلى حـ / التصفية	٣٠٠	من حـ / م. مستحقة
		٥٧٠٠	من حـ / الدائنين
		١١٦٠٠	رصيد مرحل
١٧٩٠٠		١٧٩٠٠	
١١٦٠٠	رصيد منقـول	١١٦٠٠	من حـ / رأس المال ٦٣٨٠ (أ) ٥٢٢٠ (ب)
١١٦٠٠		١١٦٠٠	

حـ / رأس المـــال

	٥٠٠	إلى حـ/ جاري (ب)	٥٠٠٠	٤٠٠٠	رصيد
٣٠٠		إلى حـ / التصفية	٤٨٠	٣٢٠	من حـ/أ. عـام
			٢٠٠		من حـ / جاري (أ)
				٩٠٠	من حـ / قرض (ب)
٦٣٨٠	٥٢٢٠	رصيد مرحـل	١٠٠٠	٥٠٠	من حـ / التصفية
٦٦٨٠	٥٧٢٠		٦٦٨٠	٥٧٢٠	
٦٣٨٠	٥٢٢٠	إلى حـ / البنـك	٦٣٨٠	٥٢٢٠	رصيد منقـول
٦٣٨٠	٥٢٢٠		٦٣٨٠	٥٢٢٠	

الحالة الثانية : نتيجة التصفية خسارة لا تتعدى حقوق الشريك قبل الشركة :

لا تختلف هذه الحالة عن الحالة السابقة إلا فيما يتعلق بمقدار المبالغ التي يحصل عليها كل شريك .

ولإيضاح هذه الحالة نفترض التغيير التالي في بيانات المثال السابق : أن المتحصل من بيع العقار ٦٩٠٠ جنيه ، ومن بيع الآلات ٨٠٠ جنيه فقط .

وفي ضوء هذا التعديل تكون حسابات التصفية كما يلي :

حـ / التصفية

٩٥٠٠	إلى حـ / العقارات	٢٥٠٠	من حـ / م. إهلاك عقارات
٢٥٠٠	إلى حـ / الآلات	٦٠٠	من حـ / م. إهلاك آلات
١٠٠٠	إلى حـ / الأثاث	٣٠٠	من حـ / م. إهلاك أثاث
٣٠٠٠	إلى حـ / المخزون السلعي	٥٠٠	من حـ / م.د .م . فيها
٢٤٠٠	إلى حـ / المدينين	٣٠٠	من حـ / الدائنين
٣٠٠	إلى حـ / م. التصفية	١٣٤٠٠	من حـ / البنـــك
			(٦٩٠٠+٨٠٠+٣٥٠٠+٢٢٠٠)
		٣٠٠	من حـ / رأس المال (أ)
		١٨٠٠	رصيد مرحل
١٩٧٠٠		١٩٧٠٠	
١٨٠٠	رصيد منقـول	١٨٠٠	من حـ / رأس المال
			١٢٠٠ الشريك (أ)
١٨٠٠		١٨٠٠	٦٠٠ الشريك (ب)

حـ / البنــــك

١٢٠٠	رصـيد	٣٠٠	من حـ / م. التصفية
١٣٤٠٠	إلى حـ / التصفية	٣٠٠	من حـ / م. مستحقة
		٥٧٠٠	من حـ / الدائنين
		٨٣٠٠	رصيد مرحل
١٤٦٠٠		١٤٦٠٠	
٨٣٠٠	رصيد منقـول	٨٣٠٠	من حـ / رأس المال
			٤١٨٠ (أ)
			٤١٢٠ (ب)
٨٣٠٠		٨٣٠٠	

حـ / رأس المـــال

(أ)	(ب)	بيـــــــان	(أ)	(ب)	بيـــــــان
	٥٠٠	إلى حـ/ جاري (ب)	٥٠٠٠	٤٠٠٠	رصيد منقـول
٣٠٠		إلى حـ / التصفية	٤٨٠	٣٢٠	من حـ/ أ. عـام
١٢٠٠	٦٠٠	إلى حـ / التصفية	٢٠٠		من حـ / جاري (أ)
				٩٠٠	من حـ / قرض (ب)
٤١٨٠	٤١٢٠	رصيد مرحـل			
٥٦٨٠	٥٢٢٠		٥٦٨٠	٥٢٢٠	
٤١٨٠	٤١٢٠	إلى حـ / البنـك	٤١٨٠	٤١٢٠	رصيد منقـول
٤١٨٠	٤١٢٠		٤١٨٠	٤١٢٠	

الحالة الثالثة : نتيجة التصفية خسارة تقل عن إجمالي حقوق الشركاء ولكن نصيب شريك (أو أكثر) منها يزيد على حقوقه قبل الشركة وفي هذا الصدد فإن هناك عدة إحتمالات :

١ - إن نتيجة التصفية خسارة تقل عن إجمالي حقوق الشركاء مع إحتمال زيادة نصيب شريك أو أكثر من الخسارة على حقوقه قبل الشركة وإن كل الشركاء موسرين .

٢ - إن نتيجة التصفية خسارة تقل عن إجمالي حقوق الشركاء مع إحتمال زيادة نصيب الشريك الموصي في الخسارة علي حقوقه قبل الشركة وإن كل الشركاء المتضامنين موسرين .

٣ - أن نتيجة التصفية خسارة تقل عن إجمالي حقوق الشركاء مع وجود شريك أو بعض الشركاء معسرون .

وفيما يلي حالات تطبيقية على الإحتمالات السابق عرضها :

مثـــال (١) : (حالة يسار كل الشركاء وأن نتيجة التصفية خسارة تقل عن إجمالي حقوق الشركاء مع إحتمال زيادة نصيب شريك (أو أكثر من الخسارة على حقوقه قبل الشركة) .

أ ، ب شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي ونتيجة لتوالي الخسائر على الشركة قرر الشركاء تصفية الشركة وكانت قائمة المركز المالي في تاريخ التصفية ١٩٨٨/١٢/٣١ كما يلي :

أصول وأرصدة مدينة : (المبالغ بالجنيهات) :

٩٠٠٠ أصول مختلفة (فيما عدا البنك) - ١٩٠٠ بنك - ٣٠٠٠ خسائر مرحلة

خصوم وأرصدة دائنة : (المبالغ بالجنيهات) :

٥٥٠٠ رأس المال ﴿ حصة (أ) ٣٥٠٠ ، حصة (ب) ٢٠٠٠ ﴾ - ٩٠٠ قرض الشريك (أ) - ٤٥٠٠ دائنون - ٣٠٠٠ أوراق دفع .

وقد تكون نتائج التصفية كما يلي :

١ - بيعت أصول الشركة المختلفة بمبلغ ٥٣٠٠ جنيه .

٢ - بلغت مصاريف التصفية ٣٠٠ جنيه .

٣ - أن الشريك (ب) موسر .

فالمطلوب : تصوير حسابات التصفية .

الحـــل :

حـ / التصفيـة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٩٠٠٠	إلى حـ / الأصول المختلفة	٥٣٠٠	من حـ / البنك
٣٠٠	إلى حـ / م. التصفية	٤٠٠٠	رصيد مرحل
٩٣٠٠		٩٣٠٠	
٤٠٠٠	رصيد منقول	٤٠٠٠	من حـ/رأس المال ٢٠٠٠ (أ) ٢٠٠٠ (ب)
٤٠٠٠		٤٠٠٠	

حـ / البنـــك

	بيان		بيان
١٩٠٠	رصيد	٣٠٠	من حـ / التصفية
٥٣٠٠	إلى حـ / التصفية	٤٥٠٠	من حـ / الدائنين
٦٠٠	رصيد مرحل	٣٠٠٠	من حـ / أوراق الدفع
٧٨٠٠		٧٨٠٠	
١٥٠٠	إلى حـ/ رأس المال (ب)	٦٠٠	رصيد منقول
		٩٠٠	من حـ / رأس المال (أ)
١٥٠٠		١٥٠٠	

حـ / رأس المـــال

(أ)	(ب)	بيـــان	(أ)	(ب)	بيـــان
١٥٠٠	١٥٠٠	إلى حـ / الخسائر المرحلة	٣٥٠٠	٢٠٠٠	رصيد
٢٠٠٠	٢٠٠٠	إلى حـ / التصفية	٩٠٠		من حـ/ قرض الشريك (أ)
٩٠٠		رصيد مرحـــل		١٥٠٠	رصيد مرحـــل
٤٤٠٠	٣٥٠٠		٤٤٠٠	٣٥٠٠	
	١٥٠٠	رصيد منقـــول	٩٠٠		رصيد منقـــول
٩٠٠		إلى حـ / البنــك		١٥٠٠	من حـ / البنـــك
٩٠٠	١٥٠٠		٩٠٠	١٥٠٠	

مثـــال (٢) : (إحتمال وجود شريك موصي يزيد نصيبه في الخسارة عن حقوقه قبل الشركة وإن كل الشركاء متضامنين موسرين) :

أ ، ب وشريكهما شركاء في شركة توصية بسيطة يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساو ي وفيما يلي قائمة المركز المالي للشركة : (المبالغ بالجنيهات) :.

الأصـول : ٩٠٠٠ أصول (غير نقدية) - ٦٠٠ بنك - ٩٠٠ جاري (أ) - ٨٠٠ جاري (ب) - ٧٠٠ جاري (ج) .

الخصـوم : ٧٠٠٠ رأس المال (٢٨٠٠ حصـة أ ، ٢٦٠٠ حصـة ب ، ١٦٠٠ حصة ج) - ٥٠٠٠ دائنون .

ونظراً لتوالي الخسائر قرر الشركاء حل الشركة في ذلك التاريخ فإذا علمت أن:

١ - بيعت الأصول بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه .

٢ - ٢ - بلغت مصاريف التصفية ٥٠٠ جنيه .

٣ - تبين من تحليل الحساب الجارىللشريك الموصى أنه يتكون من ٢٠٠ جنيه مسحوبات وباقي الرصيد يرجع إلى الخسائر .

٤ - جميع الشركاء موسرون .

المطلوب : تصوير حسابات التصفية :

حـ / التصفيـة

٩٠٠٠	إلى حـ/الأصول (غير النقدية)	٥٠٠٠	من حـ / البنك
٥٠٠	إلى حـ / م. التصفية	٤٥٠٠	رصيد مرحل
٩٥٠٠		٩٥٠٠	
٤٥٠٠	رصيد منقـول	٤٥٠٠	من حـ/رأس المال ١٧٠٠ (أ) ١٧٠٠ (ب) ١١٠٠ (ج)
٤٥٠٠		٤٥٠٠	

حـ / البنـــك

٦٠٠	رصيد منقول	٥٠٠	من حـ / م. التصفية
٥٠٠٠	إلى حـ / التصفية	٥٠٠٠	من حـ / الدائنين
٢٠٠	إلى حـ / جاري (ج)	٣٠٠	رصيد مرحـل
٥٨٠٠		٥٨٠٠	
٣٠٠	رصيد منقول	٣٠٠	من حـ / رأس المال
			٢٠٠ (أ)
			١٠٠ (ب)
٣٠٠		٣٠٠	

حـ / رأس المـــال

(أ)	(ب)	(ج)	بيـــان	(أ)	(ب)	(ج)	بيـــان
٩٠٠	٨٠٠	٥٠٠	إلى حـ / الحسابات الجارية	٢٨٠٠	٢٦٠٠	١٦٠٠	رصيد منقول
١٧٠٠	١٧٠٠	١١٠٠	إلى حـ / التصفية				
٢٠٠	١٠٠		رصيد مرحـل				
٢٨٠٠	٢٦٠٠	١٦٠٠		٢٨٠٠	٢٦٠٠	١٦٠٠	
٢٠٠	١٠٠		إلى حـ / البنـك	٢٠٠	١٠٠		رصيد منقـول
٢٠٠	١٠٠			٢٠٠	١٠٠		

حـ / جاري الشريك (ج)

٧٠٠	رصيد منقـول	٢٠٠	من حـ / البنـك
		٥٠٠	من حـ / رأس المال (ج)
٧٠٠		٧٠٠	

ويلاحظ في المثال السابق ما يلي :

١ - تم تصوير حـ / جار بالشريك (ج) الموصي ويتبين من هذا الحساب أنه رحل لحساب رأس مال (ج) المديونية الناتجة من الخسائر وقدرها ٥٠٠ جنيه أما المديونية الناتجة عن المسحوبات فقد دفعها الشريك الموصي بشيك .

٢ - بتحميل حساب حصة الشريك (ج) مبلغ ٥٠٠ جنيه كما سبق أن أوضحنا أصبحت مسئوليته عن خسائر التصفية محدودة بمبلغ ١١٠٠ جنيه حيث تم تحميله بهذا المبلغ فقط ، ووزع الباقي وقدره ٣٤٠٠ جنيه علي أ ، ب بالتساوي وهي النسبة التي نص عليها التمرين .

مثـال (٣) :

(نتيجة التصفية خسارة تقل عن إجمالي حقوق الشركاء مع وجود شريك أو بعض الشركاء معسرين) :

في هذه الحالة ينص القانون المدني (المادة ٥٣٦) على أنه عند إفلاس أحد الشركاء المتضامنين في شركة تضامن فإن الشريك أو الشركاء المتضامنين الآخرين الموسرين يتحملون الرصيد المدين لهذا الشريك المفلس أو المعسر بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٤ : ٣ : ٣ قرر الشركاء حل الشركة وتصفيتها وكانت ميزانية الشركة في ذلك التاريخ كما يلي :

أصول وأرصدة مدينة : (المبالغ بالجنيهات) :

١٢٠٠٠ أصول مختلفة (ماعدا البنك) - ٥٠٠ بنك - ١٠٠٠٠ خسائر تجارية .

خصوم وأرصدة دائنة : (المبالغ بالجنيهات) :

١٢٥٠٠ رأس المال (٤٥٠٠ أ ، والباقي موزع بين ب ، ج بالتساوي) - ٢٠٠٠ قرض الشريك ج - ٤٠٠٠ قرض برهن الأصول الثابتة - ٥٠٠٠ دائنون عاديون .

وقد تبين عند التصفية ما يلي :

١ - أن المصفى باع الاصول دفع واحدة برضاء الدائن المرتهن بمبلغ ٥٥٠٠ جنيه بشرط أن يقبض دينه كاملاً .

٢ - بلغت مصاريف التصفية ٥٠٠ جنيه .

٣ - أن الشريك (أ) معسر وباقي الشركاء موسرون .

المطلوب : تصوير حسابات التصفية .

الحــــل :

حـ / التصفيــة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٣٠٠٠	إلى حـ/الأصول (ماعدا البنك)	٥٥٠٠	من حـ / البنك
٥٠٠	إلى حـ / م. التصفية	٨٠٠٠	رصيد مرحل
١٣٥٠٠		١٣٥٠٠	
٨٠٠٠	رصيد منقـول	٨٠٠٠	من حـ/رأس المال
			٣٢٠٠ (أ)
			٢٤٠٠ (ب)
			٢٤٠٠ (ج)
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

حـ / البنــــك

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٥٠٠	رصـيد منقـول	٥٠٠	من حـ / م. التصفية
٥٥٠٠	إلى حـ / التصفية	٤٠٠٠	من حـ / قرض برهن الأصول الثابتة
		١٥٠٠	رصيد مرحـل
٦٠٠٠		٦٠٠٠	
١٥٠٠	رصيد منقـول	٥٠٠٠	من حـ / الدائنون العاديون
٣٥٠٠	إلى حـ / رأس المال		
	٢٧٥٠ (ب)		
	٧٥٠ (ج)		
٥٠٠٠		٥٠٠٠	

معسر ↘

ح / رأس المـــال

(أ)	(ب)	(ج)	بيـــــان	(أ)	(ب)	(ج)	بيـــــان
٤٠٠٠	٣٠٠٠	٣٠٠٠	إلى حـ / خسائر تجارية	٤٥٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠	رصيد منقول
						٢٠٠٠	من حـ / قرض (ج)
٣٢٠٠	٢٤٠٠	٢٤٠٠	إلى حـ / التصفية	٢٧٠٠	١٤٠٠		رصيد مرحـــل
		٦٠٠	رصيد مرحـــل				
٧٢٠٠	٥٤٠٠	٦٠٠٠		٧٢٠٠	٥٤٠٠	٦٠٠٠	
٢٧٠٠	١٤٠٠		رصيد منقـــول			٦٠٠	رصيد منقـــول
	١٣٥٠	١٣٥٠	إلى حـ/ رأس مال (أ)	٢٧٠٠			حـ/رأس مال (ب ، ج)
					٢٧٥٠	٧٥٠	من حـ / البنـــك
٢٧٠٠	٢٧٥٠	١٣٥٠		٢٧٠٠	٢٧٥٠	١٣٥٠	

ملاحظات علي الحل :

١ - تم إقفال قرض الشريك (ج) في حـ / رأس ماله .

٢ - تم سداد الديون حسب درجة الإمتياز الخاصة بها .

٣ - نظراً لأن الشريك (أ) معسر فإن رصيده المدين يتحمله كل من الشريك ب ، ج بمناسبة توزيع أ . خ .

٤ - يلاحظ أن مديونية الشريك ب ، ج أكبر من حقوقهما لدى الشركة وقد قام كل منهما بسداد ما عليه حيث أنهما شريكان موسران .

الحالة الرابعة : نتيجة التصفية خسارة تزيد على إجمالي حقوق الشركاء وأن جميع الشركاء معسرين :

ففي هذه الحالة وهي أن جميع الشركاد معسرين أي ليس لديهم أموال شخصية تكفي لسداد المطلوب - ليس أمام المصفى سوى توزيع رصيد النقدية مضافاً إليه ما قد يتحصل عليه من الشركاء لتوزع على الدائنين العاديين وبنسبة المستحق لهما ، ويطلق على المبلغ الذي يتنازل عنه الدائنون إصطلاح « الربح الورقي » إذ يجوز لهؤلاء الرجوع علي الشركاء المتضامنون بهذا المبلغ في بحر ٥ سنوات ، ويمكن حساب الربح الورقي بإحدى طريقتين :

١ - الربح الورقي : الديون العادية - رصيد البنك بعد سداد الديون الممتازة وإضافة ما قد يدفعه شريك أو أكثر .

٢ - الربح الورقي : الخسائر المرحلة + خسائر التصفية + حقوق الشركاء + المبالغ المحصلة منهم .

وتتم معالجة الربح الورقي أي التنازل الإجباري في مرحلة مستقلة في حـ / التصفية بالقيود الآتية :

xxx		من حـ / الديون العادية
	xxx	إلى حـ / التصفيـة
xxx		من حـ / التصفيـة
	xxx	إلى حـ / رأس المال
		توزيع الربح الورقي على الشركاء بنسبة توزيع أ . خ

موقف الشريك الموصي من حالة الإعسار الكلي للشركاء المتضامنين :

سبق أن أوضحنا أنه لا يجوز تحميل الشريك الموصى بخسارة تزيد عن حصته في رأس المال ويستوي في ذلك خسائر ما قبل التصفية أو خسائر التصفية أو كليهما معاً .

كما يلاحظ في هذا الصدد أن الشريك الموصي مسئول فقط في حدود رأس ماله وليس بقدر ماهو مصدر عنها وعليه يحق للمصفي مطالبة الشريك الموصي بسداد الحصة كلها أو بعضها بحسب نتيجة التصفية وأثرها على مركز هذا الشريك .

وفيما يلي بعض المشاكل المحاسبية :

١ - حساب جاري الشريك الموصي : في هذا الصدد هناك إحتمالان :

الأول : إذا كان رصيد الحساب الجاري للشريك الموصي دائناً : فيجب في هذه الحالة اعتباره في حكم الديون العادية المستحقة للغير فيسدد بالكامل أو يخضع لقسمة الغرماء بحسب الإحتمالات المختلفة للتصفية .

الثاني : إذا كان رصيد الحساب الجاري مديناً : فيتعين معرفة سبب هذه المديونية فإذا كان سببها خسائر سابقة تعتبر كتخفيض لمسئوليته وتعالج بترحيلها إلى حـ / رأس المال أما إذا كان سبب هذه المديونية مسحوبات فإنه يحق للمصفي مطالبة الشريك الموصي بسدادها كلها أو بعضها حسب نتيجة التصفية بالنسبة لهذا الشريك .

٢ - **قرض الشريك الموصي :** يعالج قرض الشريك الموصي معالجة الديون المستحقة للغير والتي في درجته (عادي أو برهن أصل من أصول الشركة بحسب الاحوال) وبعبارة أخرى لا يجوز إطلاقاً ترحيل هذا القرض لحساب رأس المال كما هو الحال بالنسبة لقرض الشريك المتضامن .

٣ - هل يجوز أن يتحمل الشريك الموصي خسائر الشريك المتضامن المعسر :

يجوز ان يتحمل الشريك الموصي بنصيبه من الخسارة الناتجة عن إعسار الشريك المتضامن المعسر وذلك في حدود الرصيد المتبقي عن حصته في رأس المال .

مثـال :

توالت الخسائر علي شركة التوصية البسيطة المكونة من (أ) ، (ب) وشريكهما فقرروا حلها وتصفيتها بتاريخ ١٩٨٨/١٢/٣١م وكانت ميزانية الشركة في هذا التاريخ كما يلي : (المبالغ بالجنيهات) :

الأصول والحسابات المدينة الأخرى :

١٢٤٠٠ أصول ثابتة - ٦٠٠٠ بضاعة - ١٢٠٠٠ مدينون - ٩٠٠٠ أ . ق - ٤٠٠ بنك -٦٠٠ جاري (أ) - ٢٤٠٠٠ الأرباح والخسائر .

الخصوم والحسابات الدائنة الأخرى :

٢٩٠٠٠ رأس المال (حصة أ ١٠٠٠ ، حصة ب ١٠٠٠٠ ، حصة ج ٩٠٠٠) - ٤٠٠٠ قرض (ب) - ٤٤٠٠ قرض (ج) - ٧٠٠٠ قرض برهن الأصول الثابتة - ١٧٠٠٠ دائنون - ٣٠٠٠ أوراق الدفع

فإذا علمت أن :

١ - بلغ المتحصل من بيع الأصول الثابتة والبضاعة والمتحصل من المدينون وأوراق القبض مبلغ ٢٤٠٠٠ جنيه وقبض الثمن فوراً علماً بأن المتحصل من بيع الأصول الثابتة برهن ٦٥٠٠ ج ضمن حصيلة البيع .

٢ - بلغت مصروفات التصفية ٦٠٠ جنيه .

٣ - أن الشريكان أ ، ب معسران وليس لديهما أموال خاصة .

٤ - أن الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٤ : ٣ : ٣ علي التوالي

المطلوب :

١ - إعداد حسابات التصفية . ٠ التصفية - رأس المال) .

٢ - تصوير حسابات (الدائنين وقرض (ج) والقرض برهن الأصول الثابتة والديون العادية) .

الحـــــل :

حـ / التصفية

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٢٤٠٠	إلى حـ / الأصول الثابتة	٢٤٠٠٠	من حـ / البنـك
٦٠٠٠	إلى حـ / البضاعة		
٩٠٠٠	إلى حـ / أ . ق	١٦٠٠٠	رصيد مرحل
١٢٠٠٠	إلى حـ / المدينين		
٦٠٠	إلى حـ / م. التصفية		
٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠	
١٦٠٠٠	رصيد منقول	١٦٠٠٠	من حـ / رأس المال
			٦٤٠٠ الشريك (أ)
			٤٨٠٠ الشريك (ب)
			٤٨٠٠ الشريك (ج)
١٦٠٠٠		١٦٠٠٠	
٧٦٠٠	إلى حـ / رأس المـال	٧٦٠٠	من حـ / الديون العادية
	٣٠٤٠ الشريك (أ)		(ربح ورقي)
	٢٢٨٠ الشريك (ب)		
	٢٢٨٠ الشريك (ج)		
٧٦٠٠		٧٦٠٠	

حـ / البنـــــك

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٤٠٠	رصـيد	٦٠٠	من حـ / م. التصفية
٢٤٠٠٠	إلى حـ / التصفية	٦٥٠٠	من حـ / قرض برهن
		١٧٣٠٠	رصيد مرحل
٢٤٤٠٠		٢٤٤٠٠	
١٧٣٠٠	رصيد منقـول	١٧٣٠٠	من حـ / الديون العادية
١٧٣٠٠		١٧٣٠٠	

حـ / قرض برهن الأصول الثابتة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٦٥٠٠	إلى حـ / البنـــك	٧٠٠٠	رصـيد منقــول
٥٠٠	إلى حـ / الديـون العـادية		
٧٠٠٠		٧٠٠٠	

حـ / الديـون العـادية

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٧٣٠٠	إلى حـ / البنـــك	١٧٠٠٠	من حـ / الدائنون
٧٦٠٠	إلى حـ / التصفيـة (ربح ورقي)	٣٠٠٠	من حـ / أوراق الدفع
		٤٤٠٠	من حـ / قرض (ج)
		٥٠٠	من حـ / قرض برهن الأصول الثابتة
٢٤٩٠٠		٢٤٩٠٠	

حـ / رأس المـــال

(أ)	(ب)	(ج)	بيـــــان	(أ)	(ب)	(ج)	بيـــــان
٦٠٠			إلى حـ / جاري (أ)	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٩٠٠٠	رصيد منقول
٩٦٠٠	٧٢٠٠	٧٢٠٠	إلى حـ / أ . خ		٤٠٠٠		من حـ / قرض (ب)
٦٤٠٠	٤٨٠٠	٤٨٠٠	إلى حـ / التصفية	٦٦٠٠		٣٠٠٠	رصيد مرحـل
	٢٠٠٠		رصيد مرحـل				
١٦٦٠٠	١٤٠٠٠	١٢٠٠٠		١٦٦٠٠	١٤٠٠٠	١٢٠٠٠	
٦٦٠٠		٣٠٠٠	رصيد منقـول		٢٠٠٠		رصيد منقـول
	٤٢٨٠		رصيد مرحـل	٣٠٤٠	٢٢٨٠	٢٢٨٠	من حـ/ التصفية
				٣٥٦٠		٧٢٠	رصيد مرحـل
٦٦٠٠	٤٢٨٠	٣٠٠٠		٦٦٠٠	٤٢٨٠	٣٠٠٠	
٣٥٦٠		٧٢٠	رصيد منقـول		٤٢٨٠		رصيد منقـول
٤١١	٣٠٩		إلى حـ/ رأس مال (ج)			٧٢٠	من حـ / رأس مـال
	٣٩٧١		إلى حـ/ رأس مـال (أ)				٤١١ الشريك (أ)
							٣٠٩ الشريك (ب)
				٣٩٧١			من حـ/رأس مال (ب)
٣٩٧١	٤٢٨٠	٧٢٠	-	٣٩٧١	٤٢٨٠	٧٢٠	

ملاحظات على الحل :

١ - تم فتح الديون العادية لتجميع الديون ذات المرتبة الواحدة وهي :

= ٢٤٩٠٠ عبـارة عن رصيـد الدائنين وقـرض الشـريك الموصي وأوراق الدفع والبـاقي المسـتحق للقـرض برهن ٥٠٠ جنيـه ، حيث أن هذا القرض ٧٠٠٠ جنيه دين ممتاز في حدود المحصل وحيث أن المحصل ٦٥٠٠ جنيه سيكون هذا الرقم هـو الدين الممتاز المسـدد والبـاقي يرحل لحساب الديون العادية .

٢ - ممكن التوصل إلى الأرباح الورقية (مقدار ما تنازلت عنه الديون العادية) كما يلي :

الارباح الورقية = الديون العادية - رصيد البنك بعد سداد الديون الممتازة

= ٢٤٩٠٠ - ١٧٣٠٠ = ٧٦٠٠ جنيه .

وتطبق قسمة الغرماء كما يلي :

نسبة التوزيع = ١٧٣٠٠ ÷ ٢٤٩٠٠ = ,٦٩٤٨ جنيه .

المستحق للدائنين = ١٧٠٠٠ × ,٦٩٤٨ = ١١٨١٢ جنيه .

المستحق أ . دفع = ٣٠٠٠ × ,٦٩٤٨ = ٢٠٨٤ جنيه .

المستحق لقرض ج = ٤٤٠٠ × ,٦٩٤٨ = ٣٠٥٧ جنيه .

المستحق لقرض برهن = ٥٠٠ × ,٦٩٤٨ = ٣٧٤ جنيه .

إجمالي البالغ الموزع على لديون العادية بنسبة الغرماء ١٧٣٠٠ جنيه .

٣ - **المرحلة الأولى :** من حـ / رأس المال تظهر مراكز الشركاء مع مراعاة ترحيل قرض الشريك (ب) بالكامل نظراً للمسئولية التضامنيه ولم يتم ترحيل قرض الشريك الموصي نظراً لمسئوليته المحدودة كما سبق أن أوضحنا .

وفي **المرحلة الثانية** تم توزيع الأرباح الورقية على جميع الشركاء واتضح من هذه المرحلة أن رصيد الشريكين أ ، ب مدين بينما نجد أن رصيد الشريك (ب) دائناً .

ونظراً لإعسار الشريك المتضامن (أ) وأن الشريك الموصى لا يتحمل إلا في حدود حصته في رأس المال فقد تم ما يلي في الترتيب في **المرحلة الثالثة :**

أ - توزيع الرصيد المدين للشريك الموصي وقدره ٧٢٠ جنيه على الشريكان المتضامنان بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ٤ : ٣ .

ب - يتحمل الشريك (ب) خسائر الشريك المتضامن (أ) ، وعليه تكون القيود كما يلي :

٧٢٠ من حـ / رأس المال

٤١١ الشريك (أ)

٣٠٩ الشريك (ب)

٧٢٠ إلى حـ / رأس مـال (ج)

توزيع الرصيد المدين للشريك الموصي على الشريكان المتضامنان

٣٩٧١ من حـ / رأس المال (ب)

٣٩٧١ إلى حـ / رأس مـال (أ)

ملخص لأهم المشاكل المحاسبية عند التصفية

في شركات التضامن والتوصية البسيطة

١ - يتم سداد إلتزامات الشركة وفقاً للترتيب الذي أقره القانون وهي : ومصاريف التصفية وأجرة التصفية ، المصروفات القضائية اللازمة للتصفية ، الديون الممتازة التي نص عليها القانون في المادة ١١٣٠ وما بعدها ، يلي ذلك سداد الديون العادية وهي أوراق الدفع ، الدائنين ، يلي ذلك سداد الشريك المتضامن فالشريك المقرض لايستطيع مشاركة الدائنين في أموال الشركة لأنه شريك قبل أن يكون

مقرضاً ، أما قروض الشركاء الموصين فنظراً لمسئوليتهم المحدودة فإنها تعتبر ديون عادية وتسدد معها .

٢ - *مصاريف التصفية والمصاريف القضائية* : يجعل حـ / التصفية مديناً وحـ / البنك دائناً .

٣ - *قرض الشريك الموصي* : يعتبر قرض الشريك الموصي ديناً عادياً ويجب سداده مع سائر الديون العادية ولكن قد يكون هناك إحتمال أن يكون الشريك الموصي مديناً للشركة عندما لا يكون الشريك الموصي قد قدم حصته في رأس المال بالكامل ويكون رصيد حسابه الجاري مديناً بسبب مسحوباته من الشركة وفي مثل هذه الحالات يجب على المصفي ألا يسدد قرض الشريك الموصي حتى يتمكن من إجراء المقاصة بين القرض وبين ما يستحقه قبل الشركة .

٤ - قرض الشريك المتضامن : يعتبر قرض الشريك المتضامن مثل قرض الشريك الموصي حيث يعتبر ديناً عادياً وسائر الديون ولكن نظراً للمسئوليه التضامنية للشريك المتضامن التي تجعل هذا الشريك مسئولاً مسئولية مطلقة عن سداد إلتزامات الشركة فإذا لم تكفي أموال الشركة تحتم عليه السداد من أمواله الخاصة وعليه فلا يجوز مناقشة دائني الشركة في سداد المستحق لهم بعكس الحال مع الشريك الموصي الذى تتحدد مسئوليته بمقدار حصته في رأس المال ، وعلى هذا فإن هذا القرض لا يسدد إلا بعد الوفاء بجميع إلتزامات الشركة قبل الغير ولكن من الناحية العملية فانه يفضل ترحيل قرض الشريك إلى حـ / رأس المال حصة الشريك ويسدد جملة المستحق له دفعة واحدة - إلا إذا إستمرت التصفية مدة طويلة ورغب الشركاء في توزيع

أموالها أول بأول فيلزم في هذه الحالة دفع قيمة القرض قبل سداد حصص الشركاء في رأس المال .

٥ - إقفال الحسابات الجارية المدينة أو الدائنة في حـ / رأس المال مع ملاحظة معالجة الحساب الجاري للشريك الموصي طبقاً لما يلي :

- إذا كان الحساب الجاري دائناً فيعالج كديون عادية كما سبق القول .
- إذا كان الحساب الجاري مديناً فيتعين تحري سبب المديونية فإذا كان سببها خسارة سابقة فتعتبر كتخفيض لمسئوليته وتعالج بترحيلها إلى حـ / رأس المال أما إذا كان سبب هذه المديونية مسحوبات فإنه يحق للمصفي مطالبة الشريك الموصي بسدادها كلها أو بعضها بحسب نتيجة التصفية بالنسبة لهذا الشريك .

٦ - إقفال حـ / الأرباح والخسائر والخسائر المرحلة في حـ / رأس المال بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

٧ - يوزع رصيد حـ / الإحتياطي ويقفل في حساب رأس المال بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

٨ - رصيد حـ / مصروفات التأسيس عند التصفية يمثل خسارة يلزم توزيعها بمناسبة التصفية وإقفالها مباشرة في حـ / رأس المال علي الشركاء بنسبة توزيع الارباح والخسائر بين الشركاء .

٩ - المصروفات الإيرادية المؤجلة وهي لا تخص سنة بذاتها وإنما تخص مجموعة سنوات مثل مصروفات الحملة الإعلانية والتي قد تستمر عدة سنوات وتعالج هذه المصروفات بإقفال الرصيد الباقي عند التصفية في حـ / رأس المال علي الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

الفصل الثالث

التصفية التدريجية

تحتاج تصفية الشركة عادة إلى فترة طويلة نسبياً من الزمن وذلك لتحقيق أنسب الأسعار للأصول المباعة ، فضلاً عن الحاجة لإستكمال بعض الأعمال غير التامة في تاريخ إتخاذ قرار التصفية .

ونظراً لما يترتب على طول الفترة الزمنية التي تستغرقها التصفية من ضياع فرص إستثمار الأموال بالنسبة للملاك دائني الشركة لذلك فإنه في حالات التصفية التي تتم بإختيار الشركاء يتم الإتفاق عادة على التصرف في أموال التصفية أول بأول فور تحصيلها . . . ويطلق على هذا إصطلاح التصفية التدريجية (١)

التصفية البطيئة من الناحية المحاسبية : (٢)

نظراً لأن المصفي سوف يقوم ببيع كل أصل علي أكثر من دفعة يفضل إبقاء حسابات الأصول مفتوحة أي عدم إقفالها في حـ / التصفية علي أن يجعل حساب كل أصل دائناً بمقدار المتحصل من بيعه وعند تمام عملية التصفية يعكس حساب كل أصل الربح أو الخسارة الناتجة من تصفيته فيقفل رصيده في حـ / نتيجة إصطلح علي تسميته « حـ / أرباح وخسائر التصفية » يجعل مديناً بخسائر تصفية الاصول التي تم بيعها باقل

---

(١) د. عبد الفتاح الصحن ، د. السيد عبد المقصود محمد ، المحاسبة في الشركات بين النظرية والتطبيق ، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية ، ١٩٧٧ ، صـ ٦١٨ .

(٢) د. علي محروس شادي ، مرجع سابق ، صـ ١٤٧ .

من قيمتها الدفترية فذلك يجعل مديناً الزيادة في الإلتزامات والإلتزامات غير المثبتة في الدفاتر والتي يكتشفها المصفي ، كذلك يجعل مديناً بمصروفات التصفية وأتعاب المصفي ، ويجعل هذا الحساب دائناً بأرباح تصفية الاصول التي يتم بيعها بأكثر من قيمتها الدفترية كذلك بالخصومات التي قد يتحصل عليها المصفي عند سداد المطلوبات ويقفل هذا الحساب بتوزيع رصيده من ربح أو خسارة علي الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر وفيما يتعلق بالقيود المتعلقة للسداد وتصفية حقوق الشركاء فلا تختلف عما سبق أن ذكرناه بالنسبة للتصفية السريعة مع الأخذ في الحساب أن عملية التصفية تستغرق وقت أطول للسداد نظراً لطبيعة التصفية البطيئة .

ويواجة المصفي في حالات التصفية التدريجية بعض المشاكل التي تتعلق بالسداد للدائنين وترتيب إمتيازاتهم في هذا الصدد وكذلك فيما يتعلق بكيفية توزيع فائض التصفية والذي يتمثل في الأصول المستحقة للملاك فيما بينهم بالتدريج أيضاً .

ففيما يتعلق بالسداد للإلتزامات يقوم المصفي بإجراء ذلك طبقاً للإلتزامات الممنوحة له ، فيتم السداد أولاً للديون الممتازة ثم الديون العادية وكما سبق أن أوضحنا في الفصل السابق .

سداد حصص الشركاء علي دفعات :

وفي هذا الصدد هناك إحتمالان :

الصفحات من

٣١٦ إلى ٣٢٩

ساقط من

الأصل





١











حـ / قرض برهن آلات

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
٢٥٠٠	إلى حـ / البنك	٣٠٠٠	رصيد منقول
٥٠٠	إلى حـ / ديون عادية		
٣٠٠٠		٣٠٠٠	

حـ / الديـون العـادية

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
١٩٥٠٠	إلى حـ / البنك	٢٤٤٠٠	من حـ / الدائنون
٧٤٠٠	إلى حـ / التصفية	٢٠٠٠	من حـ / قرض باسم
		٥٠٠	من حـ / قرض برهن
٢٦٩٠٠		٢٦٩٠٠	

حـ / رأس المـال

محمد	أحمد	باسم	بيـــــان	محمد	أحمد	باسم	بيـــــان
٦٠٠			حـ/ محمد	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	رصيد منقول
٩٦٠٠	٧٢٠٠	٧٢٠٠	حـ/خسائر تجارية		٤٠٠٠		حـ / قرض أحمد
٦٧٢٠	٥٠٤٠	٥٠٤٠	حـ/خسائر تصفية	٦٩٢٠		٢٢٤٠	رصيد مرحل
	١٧٦٠		رصيد مرحل				
١٦٩٢٠	١٤٠٠٠	١٢٢٤٠		١٦٩٢٠	١٤٠٠٠	١٢٢٤٠	
٦٩٢٠		٢٢٤٠	رصيد منقول		١٧٦٠		رصيد منقول
	٣٩٨٠		رصيد مرحل	٢٩٦٠	٢٢٢٠	٢٢٢٠	حـ / تصفية
				٣٩٦٠		٢٠	رصيد مرحل
٦٩٢٠	٣٩٨٠	٢٢٤٠		٦٩٢٠	٣٩٨٠	٢٢٤٠	
٣٩٦٠		٢٠	رصيد منقول		٣٩٨٠		رصيد منقول
	٣٩٨٠		الى مذكورين (رأس مال محمد وباسم)	٣٩٦٠		٢٠	حـ/ رأس مال أحمد
٣٩٦٠	٣٩٨٠	٢٠		٣٩٦٠	٣٩٨٠	٢٠	

ملاحظات على الحــل :

١ - تم إعـداد حـ / الديون العـادية لتجـميع الديون ذات المرتبـة الواحـدة وهي رصيـد الدائنين وقـرض الشـريك الموصي والمستحق للقـرض برهن الآلات ٠ ٥٠٠ جنيـه) حـيث أن هذا القـرض ٣٠٠٠ جنيـه دين ممتـاز في حـدود المحصل منه وحيث أن المحـصل ٢٥٠٠ جنيه فـيكون هذا الرقم هـو الدين الممتاز المسدد والباقي يرحل الى حـ / الديون العادية .

٢ - تمكن التوصل للأرباح الورقية (مقدار مـا تنازلت عنه الديون العادية) كمـا يلي :

الأرباح الورقية = الديون العادية ـ رصيد البنك بعد سداد الديون الممتازة
= ٢٦٩٠٠ ـ ١٩٥٠٠ = ٧٤٠٠ جنيه

وتطبق قسمة الغرماء كما يلي :

نسبة التوزيع = ١٩٥٠٠ ÷ ٢٦٩٠٠ = ٠,٧٢٤٩ جنيه

المستحق للدائنين = ٢٤٤٠٠ × ٠,٧٢٤٩ = ١٧٦٨٨ جنيه

والمستحق لقرض الموصي = ٢٠٠٠ × ٠,٧٢٤٩ = ١٤٥٠ جنيه

والمستحق للقرض برهن = ٥٠٠ × ٠,٧٢٤٩ = ٣٦٢ جنيه

٣ - المرحلة الأولي من حـ / رأس المال تظهر مـراكز الشركـاء مع مـراعاة ترحيل قـرض الشريك أحمد بالكامل نظراً للمسئوليـة التضامنيـة ، ولم يتم ترحيل قـرض الموصي نظراً لمسـئوليتـه المحـدودة ، وفي المرحلة الثـانيـة تم توزيع الأرباح الورقية على جميع الشركاء ويتضح من هذه المرحلة أن حصة كل من الشـريك محـمد وباسم (موصي) مدينة بمبلغ ٣٩٦٠ ، ٢٠ جنيـه علي التـوالي ، بينمـا حصـة الشـريك أحـمد دائنـة بمبلغ ٣٩٨٠ جنيـه ، نظراً لاعسـار الشـريك المتضـامن محـمد وأن الشـريك الموصي لا يتحمل إلا في حدود حصته في رأس المـال ، فقد تم تسوية الأرصدة المدينة لرأس المال مع الرصيد الدائن للشريك أحمد ويكون قيد الإقفال هو :

٢٩٨٠ من حـ / رأس المال (أحمد)

٢٩٨٠ الى حـ / رأس المال

٢٩٦٠ محمد

٢٠ باسم (موصي)

التمرين الثاني (غير محلول)

في ١٩٩٧/١٢/٣١م كانت ميزانية شركة التوصية البسيطة (محمد ودينا وشريكهما) كما يلي :

		أصول ثابتة	٣٠٠٠٠		رأس المال
	٢٤٠٠٠	مباني		١٤٠٠٠	محمد
	٥٠٠٠	- م. الإهلاك		٨٠٠٠	دينا
١٩٠٠٠				٨٠٠٠	أحمد (موصي)
	٨٠٠٠	أثاث			
	٤٠٠٠	- م. الإهلاك	٤٠٠٠		قرض محمد
٤٠٠٠			٢٠٠٠		قرض أحمد
		أصول متداولة	٢٠٠٠٠		دائنون
١٢٠٠٠		بضاعة	٤٠٠٠		أوراق الدفع
	٨٠٠٠	مدينون			
	٣٠٠٠	- م . د . م . فيها			
٥٠٠٠					
٢٠٠٠		أوراق القبض			
		حسابات جارية			
	١٠٠٠	محمد			
	١٦٠٠	دينا			
	٤٠٠	أحمد			
٣٠٠٠					
٣٠٠٠		بنك			
١٢٠٠٠		خسائر تجارية			
٦٠٠٠٠			٦٠٠٠٠		

ولقد قرر الشركاء تصفية الشركة في هذا التاريخ فإذا علمت أن :

١ – الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٥ : ٣ : ٢ على التوالي .

٢ – المبالغ التي حصلت من بيع الأصول كانت كالآتي : (المبالغ بالجنيهات) :

٥٠٠٠ مباني – ٢٠٠٠ أثاث – ٧٠٠٠ بضاعة – ٢٠٠٠ مدينون – ١٠٠٠ أوراق القبض .

٣ – رقم الدائنين يشتمل علي ديون ممتازة قدرها ١٤٠٠٠ جنيه وباقي الدائنين بما في ذلك حملة الكمبيالات قد تنازلوا عن ١٠ ٪ من ديونهم .

٤ – تبين للمصفي أن القيمة الحالية لبوليصة التأمين على حياة الشركاء المشتركة وقدرها ٢٠٠٠ جنيه ، وكانت الشركة تحمل القسط لحساب التوزيع بالكامل .

٥ – سدد المصفي مصاريف التصفية وقدرها ٥٠٠ جنيه بشيك على البنك .

٦ – الرصيد المدين لحساب جاري الشريك أحمد الموصي كان نتيجة لتحميله بنصيبه من الخسائر في السنوات السابقة .

٧ – الشريكة دينا مفلسة أما الشركاء الآخران موسران .

المطلـوب :

- تصوير حسابات التصفية .
- قيود اليومية غير مطلوبة .

ملحوظة : حيث أن الخسائر التجارية سابقة علي عملية التصفية فإنها توزع على جميع الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ، ويكون قيد توزيعها هو :

١٢٠٠٠ من حـ / رأس المال

٦٠٠٠ محمد

٣٦٠٠ دينا

٢٤٠٠ أحمد

١٢٠٠٠ إلى حـ / الأرباح والخسائر (خسائر تجارية)

التمرين الثالث (غير محلول)

أ ، ب شريكان متضامنان ، قررا تصفية شركتهما في ٣١/١٢/١٩٩٨م وكانت ميزانيتهما في هذا التاريخ كما يلي :

١٠٠٠	أثاث	١٠٠٠٠		رأس المــــال
٥٧٥٠	بضـاعة		٦٠٠٠	(أ)
٦٠٠٠	مدينون		٤٠٠٠	(ب)
٢٥٠	جاري (أ)	١٢٠٠		احتياطي عام
٢٠٠٠	بنــــــك	٤٠٠		جاري (ب)
		٣٤٠٠		دائنــــون
١٥٠٠٠		١٥٠٠٠		

فإذا علمت أن :

١ - الشريكان يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ .

٢ - تحصل ٧٥ ٪ من قيمة المدينين ، وبيع الأثاث بمبلغ ٨٠٠ جنيه كما بيعت البضـاعة وسـمح بخصم قـدره ٢٠ ٪ من قيـمـتهـا ، ودفع الدائنين ٣٧٠٠ جنيـه (واكـتـشف دين قـدره ٣٠٠ جنيـه لم يقـيـد بالدفـاتر) وبلغت مصروفات التصفية ٤٥٠ جنيه .

والمطلوب :

إعداد حسابات التصفية والبنك ورأس المـال .

ملحوظة : يمثل الإحتيـاطي العام أرباح متراكمة ولا عـلاقة لها بنتيجة التصفية ، وبالتالي فانه يوزع على الشركاء مباشرة بنسبة توزيع أ .خ ويكون القيد كما يلي :

من ح / الإحتياطي العـام

إلى ح / رأس المـال

التمرين الرابع (غير محلول)

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن وفيما يلي الأرصدة المستخرجة بعد تصفية الشركة وبيع كل الأصول سداد الديون الممتازة فقط :

أرصدة مدينة :.

١٢٤٠٠ بنك - ٢٤٠٠٠ حـ / التصفية

أرصدة دائنة :

١٨٤٠٠ (٦٠٠٠ حصة (أ) ، ٦٠٠٠ حصة (ب) ، ٦٤٠٠ حصة (ج) ، ٢٠٠٠ قرض (ج) ، ١٦٠٠٠ ديون عادية .

فإذا علمت أن نسبة توزيع الأرباح والخسائر هي ٤ : ٣ : ٣ علي التوالي .

فالمطلــوب :

تصوير حـ / التصفية ، حـ / البنك ، حـ / رأس المال بفرض أن :

أ - الشريك (أ) معسر .

ب - كل ما أمكن تحصيله من الشركاء مبلغ ١٦٠٠ جنيه من الشريك (ج) .

(٢) التصفية التدريجية

التمرين الخامس (محلـول)

في ١٩٩٨/١٢/٣١م تقرر تصفية شركة التوصية البسيطة التي تتكون من أ ، ب ، ج (موصي) وكانت نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٢ : ٢ : ١ على التوالي وكانت الميزانية في تاريخ التصفية كما يلي :

٨٠٠٠٠		مباني		١٠٥٠٠٠	رأس المال
٦٠٠٠٠		آلات		٦٠٠٠٠	(أ)
٢٠٠٠٠		أثاث		٣٥٠٠٠	(ب)
٤٠٠٠٠		بضاعة	٢٠٠٠٠٠		
	٣٥٠٠٠	مدينون			
	٥٠٠٠	- م.د.م. فيها	٢٢٠٠٠		(ج) « موصي »
٣٠٠٠٠			٤٣٠٠٠		قرض (ب)
٥٠٠٠		جاري (أ)			دائنون
٥٠٠٠		بنك			
٢٥٠٠٠		خسائر تجارية			
٢٦٥٠٠٠			٢٦٥٠٠٠		

فإذا علمت أن :

١ - المصفي قام بإجراءات التصفية كما يلي :

في شهر يناير : باع جزء من الآلات بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ومن الأثاث بمبلغ ١٢٠٠٠ جنيه ومن البضاعة بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه وحصل من المدينين ٥٠٠٠ جنيه .

في شهر فبراير : باع جزء من الآلات بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه وباقي الأثاث بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ومن البضاعة بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه وحصل من المدينين ١٠٠٠٠ جنيه .

في شهر مارس : باع جزء من االبضاعة بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه وحصل من المدينين ٧٠٠٠ جنيه .

في شهر أبريل : باع باقي الآلات بمبلغ ٣٥٠٠٠ جنيه وباقي البضاعة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه وحصل باقي المدينين بالكامل .

في شهر مايو : باع المباني بمبلغ ٥٧٠٠٠ جنيه .

٢ – بلغت المصاريف الخاصة بالتصفية خلال الشهور من يناير حتى مايو ٣٠٠٠ ، ٤٠٠٠ ، ٣٠٠٠ ، ٢٠٠٠ ، ٢٠٠٠٠ علي التوالي .

٣ – سداد المصفي المطلوبات وفقاً لأولويتها في الدفع .

٤ – سدد المصفي المستحق للشركاء أولاً بأول بطريقة لا تعرضه للمسئولية .

والمطلوب :

أولاً : إعداد كشف يبين كيفية توزيع المتحصلات حتى إنتهاء التصفية .

ثانياً : إعداد حـ / ارباح وخسائر التصفية ، حـ / البنك ، حـ / رأس المال .

حل التمرين :

أ – ترتيب الشركاء الثلاثة طبقاً لأولوية الدفع لهم :

بيان	(أ)	(ب)	(ج)
رأس المال الأصلي	١٠٥٠٠٠	٦٠٠٠٠	٣٥٠٠٠
± الحسابات الجارية	(٥٠٠٠)	—	—
	١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٣٥٠٠٠
– نصيب كل شريك في الخسائر التجارية	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٥٠٠٠
	٩٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
+ قرض الشركاء	—	٢٢٠٠٠	—
إجمالي حقوق الشركاء	٩٠٠٠٠	٧٢٠٠٠	٣٠٠٠٠
÷ نسبة توزيع الارباح والخسائر .	٢	٢	١
الحقوق المقابلة للحصة الواحدة	٤٥٠٠٠	٣٦٠٠٠	٣٠٠٠٠
ترتيب الشركاء	الأول	الثاني	الثالث

ب - ما يدفع للشركاء حسب أولوية الترتيب :

- ما يدفع للأول قبل الثاني :	أ : الأول		ب - الثاني
نسبة التوزيع	٢	:	٢
حصص الشركاء	٩٠٠٠٠	:	٧٢٠٠٠
تثبيت حصة الثاني	٧٢٠٠٠	:	٧٢٠٠٠
ما يدفع للشريك (أ) قبل (ب)	١٨٠٠٠	:	صفر

ج - تحديد ما يدفع للأول والثاني قبل الثالث :

- ما يدفع للأول قبل الثاني :	(أ) الأول		(ب) الثاني		(ج) الثالث
نسبة التوزيع	٢	:	٢	:	١
حصص الشركاء	٧٢٠٠٠	:	٧٢٠٠٠	:	٣٠٠٠٠
تثبيت حصة (ج) وتعديل حصص (أ ، ب)	٦٠٠٠٠	:	٦٠٠٠٠	:	٣٠٠٠٠
ما يجب دفعه لـ أ ، ب قبل ج	١٢٠٠٠		١٢٠٠٠		صفر

ويلاحظ أنه :

بعد سداد ١٨٠٠٠ جنيه أولاً للشريك (أ) (الأول) ثم سداد مبلغ ١٢٠٠٠ جنيه لكل من (أ) (الأول) ، (ب) (الثاني) تصبح حصص الشركاء الثلاثة ٦٠٠٠٠ ، ٦٠٠٠٠ ، ٣٠٠٠٠ وهي نفس نسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم أي ٢ : ٢ : ١ .

بيـــــــــــان	إجمالي	(ج)	(ب)	(أ)
جملة حقوق الشركاء		٣٠٠٠٠	٧٢٠٠٠	٩٠٠٠٠
شـــهر يـنـــاير				
رصيد البنك في ١/١	٥٠٠٠			
متحصلات يناير	٤٢٠٠٠			
	٤٧٠٠٠			
مدفوعات يناير				
٣٠٠٠ مصروفات تصفية				
٤٣٠٠٠ دائنون				
١٠٠٠ ما يجب دفعه للشريك (أ) « الأول »				
	٤٧٠٠٠			١٠٠٠
	—	٣٠٠٠٠	٧٢٠٠٠	٨٩٠٠٠
شـــهر فـــبراير				
متحصلات فبراير	٥٥٠٠٠			
مدفوعات فـــبراير				
٤٠٠٠ مصروفات تصفية				
١٧٠٠٠ ما يجب دفعه للشريك (أ) « الأول »				
	٢١٠٠٠			١٧٠٠٠
الباقي في البنـــك	٣٤٠٠٠			
ما يجب سداده لـ أ ، ب قبل ج	٢٤٠٠٠		١٢٠٠٠	١٢٠٠٠
	١٠٠٠٠			
توزع على جميع الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١		٢٠٠٠	٤٠٠٠	٤٠٠٠
إجمالي المسدد للشركاء		٢٠٠٠	١٦٠٠٠	٣٢٠٠٠
حصص الشركاء المتبقية في رأس المال		٢٨٠٠٠	٥٦٠٠٠	٥٦٠٠٠
شـــهر أبريل				
متحصلات أبريل	١٥٠٠٠			
- مصروفات تصفية	٣٠٠٠			
توزع على جميع الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١	١٢٠٠٠	٢٤٠٠	٤٨٠٠	٤٨٠٠
		٢٥٦٠٠	٥١٢٠٠	٥١٢٠٠
شـــهر مـايو		٢٥٦٠٠	٥١٢٠٠	٥١٢٠٠
متحصلات مـايو	٥٨٠٠٠			
- مصروفات تصفية	٢٠٠٠			
توزع على جميع الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١	٥٦٠٠٠	١١٢٠٠	٢٢٤٠٠	٢٢٤٠٠
خسائر التصفية موزعة على الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١		١٤٤٠٠	٢٨٨٠٠	٢٨٨٠٠
شهر يونيو				
متحصلات يونيو	٥٧٠٠٠			
- م. تصفية	٢٠٠٠			
توزع على الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١	٥٥٠٠٠	١١٠٠٠	٢٢٠٠٠	٢٢٠٠٠
خسائر التصفية موزعة على الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١				
	١٧٠٠٠	٣٤٠٠	٦٨٠٠	٦٨٠٠

ح / أ . خ التصفيـة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٢٣٠٠٠	إلى ح/المبـاني	٥٠٠٠	من ح / الآلات
١٤٠٠٠	إلى ح / م. التصفية	٢٠٠٠	من ح / الأثاث
		٥٠٠٠	من ح / م . د . م . فيها
		٨٠٠٠	من ح / البضاعة
		١٧٠٠٠	رصيد مرحل
٣٧٠٠٠		٣٧٠٠٠	
١٧٠٠٠	رصيد منقـول	١٧٠٠٠	من ح/رأس المال
			٦٨٠٠ (أ)
			٦٨٠٠ (ب)
			٣٤٠٠ (ج)
١٧٠٠٠		١٧٠٠٠	

ملحوظة : للتسهيل تم تصوير ح / أ . خ التصفية مرة واحدة وليس كل شهر على حدة .

ح / البنـــــك

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٥٠٠٠	رصيد يناير	٣٠٠٠	من ح / التصفية (يناير)
١٠٠٠٠	إلى ح / الآلات	٤٣٠٠٠	من ح / الدائنين
١٢٠٠٠	إلى ح / الأثاث	١٠٠٠	من ح / راس مال (أ)
١٥٠٠٠	إلى ح / البضاعة		
٥٠٠٠	إلى ح / المدينين		
٤٧٠٠٠		٤٧٠٠٠	
٢٠٠٠٠	إلى ح / الآلات (فبراير)	٤٠٠٠	من ح / م. التصفية (فبراير)
١٠٠٠٠	إلى ح / الأثاث	٣٣٠٠٠	من ح / راس مال (أ)
١٥٠٠٠	إلى ح / البضاعة	١٦٠٠٠	من ح / راس مال (ب)
١٠٠٠٠	إلى ح / المدينين	٢٠٠٠	من ح / راس مال (ج)
٥٥٠٠٠		٥٥٠٠٠	
٨٠٠٠	إلى ح / البضاعة (مارس)	٣٠٠٠	من ح / م. التصفية (مارس)
٧٠٠٠	إلى ح / المدينين	٤٨٠٠	من ح / راس مال (أ)
		٤٨٠٠	من ح / راس مال (ب)
		٢٤٠٠	من ح / راس مال (ج)
١٥٠٠٠		١٥٠٠٠	
٣٥٠٠٠	إلى ح / الآلات (أبريل)	٢٠٠٠	من ح / م. التصفية (أبريل)
١٠٠٠٠	إلى ح / البضاعة	٢٢٤٠٠	من ح / راس مال (أ)
١٣٠٠٠	إلى ح / المدينين	٢٢٤٠٠	من ح / راس مال (ب)
		١١٢٠٠	من ح / راس مال (ج)
٥٨٠٠٠		٥٨٠٠٠	
٥٧٠٠٠	إلى ح / المباني (مايو)	٢٠٠٠	من ح / م. التصفية (مايو)
		٢٢٠٠٠	من ح / راس مال (أ)
		٢٢٠٠٠	من ح / راس مال (ب)
		١١٠٠٠	من ح / راس مال (ج)
٥٧٠٠٠		٥٧٠٠٠	

ح / رأس المــــال

(أ)	(ب)	(ج)	بيــــــان	(أ)	(ب)	(ج)	بيــــــان
٥٠٠٠	—	—	إلى ح / جاري الشركاء	٠١٠٥٠٠	٦٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	رصيد ١ / ١
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٥٠٠٠	إلى ح / البنك ١/٣١	—	٢٢٠٠٠	—	من ح / قرض (ب)
١٠٠٠	—	—	رصيد مرحل ١/٣١				
١٠٥٠٠٠	٨٢٠٠٠	٣٥٠٠٠		١٠٥٠٠٠	٨٢٠٠٠	٣٥٠٠٠	
٣٣٠٠٠	١٦٠٠٠	٢٠٠٠	إلى ح / البنك ٢/٢٩	٨٩٠٠٠	٧٢٠٠٠	٣٠٠٠٠	رصيد منقول ٢/١
٥٦٠٠٠	٥٦٠٠٠	٢٨٠٠٠	رصيد مرحل ٢/٢٩				
٨٩٠٠٠	٧٢٠٠٠	٣٠٠٠٠		٨٩٠٠٠	٧٢٠٠٠	٣٠٠٠٠	
٤٨٠٠	٤٨٠٠	٢٤٠٠	إلى ح / البنك ٣/٣١	٥٦٠٠٠	٥٦٠٠٠	٢٨٠٠٠	رصيد منقول ٣/١
٥١٢٠٠	٥١٢٠٠	٢٥٦٠٠	رصيد مرحل ٣/٣١				
٥٦٠٠٠	٥٦٠٠٠	٢٨٠٠٠		٥٦٠٠٠	٥٦٠٠٠	٢٨٠٠٠	
٢٢٤٠٠	٢٢٤٠٠	١١٢٠٠	إلى ح / البنك ٤/٣٠	٥١٢٠٠	٥١٢٠٠	٢٥٦٠٠	رصيد منقول ٤/١
٢٨٨٠٠	٢٨٨٠٠	١٤٤٠٠	رصيد مرحل ٤/٣٠				
٥١٢٠٠	٥١٢٠٠	٢٥٦٠٠		٥١٢٠٠	٥١٢٠٠	٢٥٦٠٠	
٢٢٠٠٠	٢٢٠٠٠	١١٠٠٠	إلى ح / البنك ٥/٣١	٢٨٨٠٠	٢٨٨٠٠	١٤٤٠٠	رصيد منقول ٥/١
٦٨٠٠	٦٨٠٠	٣٤٠٠	إلى ح / أ . خ التصفية				
٢٨٨٠٠	٢٨٨٠٠	١١٤٠٠		٢٨٨٠٠	٢٨٨٠٠	١٤٤٠٠	

إرشادات للحــل :

١ - نظراً لأن المصفي يقوم ببيع كل أصل على حدة على أكثر من دفعة وعند إتمام عملية التصفية يعكس حساب كل أصل الربح أو الخسارة الناتجة عن التصفية ويقفل رصيد هذا الحساب في ح / أرباح وخسائر التصفية ويجعل هذا الحساب :

- مديناً بـ :

أ - خسائر تصفية الأصول التي يتم بيعها بأقل من قيمتها الدفترية .

ب - الإلتزامات غير المثبتة بالدفاترالتي يكتشفها المصفي .

ج - مصروفات التصفية وأتعاب المحامي .

❖ دائناً بـ :

أ - أرباح تصفية الأصول التي تم بيعها بأكثر من قيمتها الدفترية .

ب - الخصومات التي يحصل عليها المصفي عنهد سداده المطلوبات .

٢ - في حالة التصفية التدريجية يفضل إقفال مخصصات الإهلاك في حسابات الأصول المتعلقة بهذه المخصصات حتى يعكس كل أصل علي حدة الربح أو الخسارة .

٣ - مخصص الديون المشكوك في تحصيلها يقفل في نهاية مدة التصفية في حـ / المدينين حيث يعكس رصيد هذا الحساب الديون التي عجز المصفي عن تحصيلها أي الديون المعدومة ودلك في حدود هذه الديون ، وفي حالة زيادة رصيد المخصص عن ذلك تعالج الزيادة كربح يرحل مباشرة إلى حـ / أ . خ التصفية .

٤ - يجنب تحديد حقوق الشركاء قبل البدء في الحل وهي تتكون من حصة كل شريك في رأس المال ونصيبه في الإحتياطي العام والخسائر المرحلة ورصيد حسابه الجاري مضافاً إلي ذلك قرض الشريك إن وجد ويتم ذلك عند مساواة حصته في رأس المال وتحديد أولوية الدفع على هذا الأساس .

التمرين السادس (محلــول)

في ١٩٩٧/٤/١ كانت ميزانية شركة التضامن المعروفة باسم . أ) وشريكه اللذان يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ كالآتي :

ميزانية أ ، ب

١٥٠٠		شهرة المحل			رأس المـــال
٥٠٠		أثاث		٧٠٠٠	(أ)
٨٦٠٠		بضاعة		٥٠٠٠	(ب)
	٢٦٠٠	مدينون	١٢٠٠٠		
	٣٠٠	- م . د . م . فيها	٣٥٠		جاري (أ)
٢٣٠٠			٢٥٠		جاري (ب)
٢١٠٠		البنـــــك	١٤٠٠		أوراق الدفع
			١٠٠٠		دائنــــون
١٥٠٠٠			١٥٠٠٠		

وكانت ميزانية شركة التضامن المعروفة باسم (ج) وشريكه اللذان يقتسمان الإباح والخسائر بالتساوي كالآتي :

ميزانية ج ، د

١٠٠٠		شهرة المحل			رأس المـــال
٢٥٠		أثاث		٨٠٠٠	(أ)
٢٦٥٠		عقار		٦٠٠٠	(ب)
٧٩٥٠		بضاعة	١٤٠٠٠		
	٣٤٠٠	مدينون	٢٠٠		جاري (د)
	٤٠٠	- م . د . م . فيها	١٧٠٠		دائنــــون
٣٠٠٠			١٢٠٠		أوراق الدفع
٢٨٥٠		أوراق قبض	١٤٠٠		حـ / أ . خ
٧٥٠		بنـــــك			
٥٠		تأمين مقـدم			
١٨٥٠٠			١٨٥٠٠		

وفي أول مـايو ١٩٩٧م تقرر ضم الشركتين بالشروط الآتية :

أولاً : فيما يتعلق بشركة (أ) وشريكه (ب) :

١ - تقدر شهرة المحل بمبلغ ١٨٠٠ جنيه .

٢ - يأخذ (أ) الأثاث لحسابه الخاص سداداً لحسابه الجاري .

٣ - تقدر البضاعة بمبلغ ٨٨٥٠ جنيه .

٤ - يقدر المدينون بمبلغ ٢٣٥٠ جنيه .

٥ - تسدد أوراق الدفع قبل الإنضمام .

٦ - يضم حـ / جاري (ب) إلى حـ / رأس ماله .

ثانياً : فيما يتعلق بشركة (ج) وشريكه (د) :

١ - تقدر البضاعة بمبلغ ٧٦٢٠ جنيه .

٢ - يقدر المدينون بمبلغ ٣٠٠ جنيه علماً بأنهوجد دين قدره ١٠٠ جنيه يعتبر معدوماً .

٣ - تقدر أوراق القبض بقيمتها الحالية ٢٨٠٠ جنيه .

٤ - تسترد شركة التأمين المقدم ولم تدفع شركة التأمين سوى ٣٠ جنيه .

٥ - يضم جاري (د) لرأس ماله .

ثالثاً : فيما عدا ما ذكر تؤخذ الأصول والخصوم بالقيم المبينة بالميزانيتين المذكورتين .

رابعاً : تكون حصص رأس المال في الشركة الجديدة كالآتي :

الشريك (أ) ٨٠٠٠ جنيه - الشريك (ب) ٦٠٠٠ جنيه

الشريك (ج) ٨٥٠٠ جنيه - الشريك (د) ٧٥٠٠ جنيه .

خامساً : يقوم الشركاء بسداد الباقي من حصصهم نقداً أو يقبضون الزيادة إن وجدت على أن يكون القبض والدفع في الشركة الجديدة .

والمطلوب :

١ - إثبات القيود اللازمة لاقفال دفاتر شركة (أ) وشريكه .

٢ - تصوير حسابات إعادة التقدير في دفاتر شركة أ ، ب ، ج ، د .

٣ - إثبات قيود اليومية اللازمة لفتح دفاتر الشركة الجديدة .

٤ - تصوير الميزانية الإفتتاحية للشركة .

الحـــــل

١ - قيود اليومية اللازمة لسداد حصص الشركاء في رأس المال :

يفضل في هذه الحالة الاستعانة بفتح بعض الحسابات : حـ / إعادة التقدير ، حـ / البنـك ، حـ / الشركة الجديدة ، حـ / رأس المـال وذلك للاستعانة بها في القيود الواجبة إثباتها .

أولاً : الحسابات بدفاتر (أ) ، (ب) :

حـ / إعادة التقدير

١٥٠	إلى حـ / الأثاث	٣٠٠	من حـ / الشهرة
٤٥٠	رصيد مرحل	٢٥٠	من حـ / البضاعة
		٥٠	من حـ / م . د . م . فيها
٦٠٠		٦٠٠	
٣٠٠	إلى حـ / رأس مال (أ)	٤٥٠	رصيد منقول
١٥٠	إلى حـ / رأس مال (ب)		
٤٥٠		٤٥٠	

حـ / البنـــك

٢١٠٠	رصيـــد		١٤٠٠	من حـ / أوراق الدفع	
١٣٠٠	إلى حـ / رأس المـــال		٢٠٠٠	من حـ / الشركة الجديدة	
٣٤٠٠			٣٤٠٠		

حـ / رأس المـــال

(أ)	(ب)	بيــــــان	(أ)	(ب)	بيــــــان
٨٠٠٠	٦٠٠٠	إلى حـ/الشركة الجديدة	٧٠٠٠	٥٠٠٠	رصـيـد
			—	٢٥٠	من حـ / جاري (ب)
			٣٠٠	١٥٠	من حـ / أ. تقدير
			٧٠٠	٦٠٠	من حـ / البنـــك
٨٠٠٠	٦٠٠٠		٨٠٠٠	٦٠٠٠	

قيود اليومية في دفاتر (أ) ، (ب) (قيود الإقفال)

٢٥٠ من حـ / جاري (ب)

٢٥٠ إلى حـ / رأس مال (ب)

ضم حـ / جاري (ب) إلي حـ / رأس ماله

١٤٠٠ من حـ / أوراق الدفع

١٤٠٠ إلى حـ / البنـــك

ســـداد أوراق الدفـــع

١٠٠٠ من حـ / الدائنين

١٠٠٠ إلى حـ / الشركة الجديدة

ما تتعهد به الشركة الجديدة من ديون

١٤٠٠٠ من حـ / رأس المـــال

٨٠٠٠ (أ)

٦٠٠٠ (ب)

١٤٠٠٠ إلى حـ / الشركة الجديدة

حصة كل من (أ) ، (ب) في رأس المال

١٣٠٠ من حـ / البنـــــك

١٣٠٠ إلى حـ / رأس المـــال

٧٠٠ (أ)

٦٠٠ (ب)

سداد المستحق على (أ) ، (ب)

١٥٢٥٠ من حـ / الشركة الجديدة

إلى مذكورين

١٨٠٠ حـ / الشهـرة

٨٨٥٠ حـ / البضاعة

٣٦٠٠ حـ / المدينون

٢٠٠٠ حـ / البنـك

انتقال الأصول للشركة الجديدة

---

٢٥٠ من حـ / م . د . م. فيها

٢٥٠ إلى حـ / الشركة الجديدة

---

٣٥٠ من حـ / جـاري (أ)

٣٥٠ إلى حـ / الأثـاث

اقفال جاري (أ) باستيلائه على الأثاث

---

١٥٠ من حـ / إعادة التقدير

١٥٠ إلى حـ / الأثـاث

إثبات خسائر إعادة التقدير

من مذكورين

٣٠٠ حـ / الشهـرة

٢٥٠ حـ / البضاعة

٥٠ حـ / م . د . م . فيها

٦٠٠ إلى حـ / إعادة التقدير

إثبات أرباح إعادة التقدير

---

٤٥٠ من حـ / إعادة التقدير

إلى مذكورين

٣٠٠ حـ / رأس مـال (أ)

١٥٠ حـ / رأس مـال (ب)

إقفال نتيجة إعادة التقدير

ثانياً : الحسابات في دفاتر (ب) ، (ج) :

حـ / إعادة التقدير

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
٣٣٠	إلى حـ / البضاعة	١٠٠	من حـ / م . د . م . فيها
١٠٠	إلى حـ / المدينين		
٥٠	إلى حـ / مخصص أجيو	٤٠٠	رصيد مرحل
٢٠	إلى حـ / تأمين مقدم		
٥٠٠		٥٠٠	
٤٠٠	رصيد منقول	٢٠٠	من حـ / رأس مال (أ)
		٢٠٠	من حـ / رأس مال (ب)
٤٠٠		٤٠٠	

حـ / البنـــك

مبلغ	بيان	مبلغ	بيان
٧٥٠	رصيـــد	١٥٨٠	من حـ / الشركة الجديدة
٣٠	إلى حـ / تأمين مقدم		
٨٠٠	إلى حـ/ رأس مال (د)		
١٥٨٠		١٥٨٠	

حـ / رأس المـــال

(ج)	(د)	بيـــــان	(ج)	(د)	بيـــــان
٢٠٠	٢٠٠	إلى حـ/الشركة الجديدة	٨٠٠٠	٦٠٠٠	رصـيـد
			٧٠٠	٧٠٠	من حـ / أ . خ
٨٥٠٠	٧٥٠٠	إلى حـ/ أ. التقدير	ـــ	٢٠٠	من حـ / جاري (د)
			ـــ	٨٠٠	من حـ / البنـــك
٨٧٠٠	٧٧٠٠		٨٧٠٠	٧٧٠٠	

ثالثاً : قيود فتح دفاتر الشركة الجديدة :

من مذكورين
١٨٠٠ حـ / الشهرة
٨٨٥٠ حـ / البضاعة
٢٦٠٠ حـ / المدينين
٢٠٠٠ حـ / البنك
إلى مذكورين
١٠٠٠ حـ / دائنون
٢٥٠ حـ / م . د . م . فيها
١٤٠٠٠ حـ / رأس المال
٨٠٠٠ (أ)
٦٠٠٠ (ب)
ما قدمه (أ) ، (ب) سداداً لحصتهما في رأس المال

من مذكورين
١٠٠٠ حـ / الشهرة
٢٥٠ حـ / الأثاث
٧٦٢٠ حـ / البضاعة
٢٦٥٠ حـ / العقار
٣٣٠٠ حـ / المدينين
٢٨٥٠ حـ / أوراق القبض
١٥٨٠ حـ / البنك
إلى مذكورين
١٧٠٠ حـ / دائنون
١٢٠٠ حـ / أوراق الدفع
١٣٠٠ حـ / م . د . م . فيها
٥٠ حـ / مخصص أجيو
١٦٠٠٠ حـ / رأس المال
٨٥٠٠ (أ)
٧٥٠٠ (ب)
ما قدمه (ج) ، (د) سداداً لحصتهما في رأس المال

رابعاً : **الميزانية الإفتتاحية للشركة الجديدة :**

٢٨٠٠		شهرة المحل			رأس المال
٢٦٥٠		عقار		٨٠٠٠	(أ)
٢٥٠		أثاث		٦٠٠٠	(ب)
١٦٤٧٠		بضاعة		٨٥٠٠	(ج)
	٥٩٠٠	مدينون		٧٥٠٠	(د)
	٥٥٠	- م.د.م. فيها	٣٠٠٠٠		
٥٣٥٠					
			٢٧٠٠		دائنون
	٢٨٥٠	أوراق القبض	١٢٠٠		أوراق الدفع
	٥٠	- مخصص أجيو			
٢٨٠٠					
٣٥٨٠		البنك			
٣٣٩٠٠			٣٣٩٠٠		

الباب السادس

المحاسبة في شركات المحاصة

ويتضمن هذا الباب ما يلي :

- تعريف شركة المحاصة .
- خصائص شركة المحاصة .
- إدارة شركة المحاصة .
- محاسبة شركة المحاصة .

الباب السادس

المحاسبة في شركات المحاصة

أولاً : تعريف شركة المحاصة :

تنعقد شركة المحاصة كبقية الشركات بعقد بين شخصين أو أكثر يساهم كل منهم في مشروع مالي بنصيب معين من المال أو العمل واقتسام ما ينتج عن هذا المشروع من ربح أو خسارة . وتختلف طبيعة هذه الشركة عن باقي الشركات بصفتها المستترة وليس لها شخصية معنوية ، وليس لها إسم تجاري أو ذمة مالية فلا يعلم الغير بوجود الشركة .

هذا وينتشر هذا النوع من الشركات كثيراً في الحياة العملية لصفتها المستترة ، وهي عادة تنعقد بين شركائها للقيام بعمل واحد معين أ وأعمال قليلة كشراء صفقة معينة لبيعها واقتسام الربح أو الخسارة أو شراء ثمار حديقة فاكهة وإعادة بيعها وهكذا .

ثانياً : خصائص شركة المحاصة :

١ – تتميز شركة المحاصة بأنها شركة مستترة ، ليس لها وجود قانوني ، وبالتالي فهي غير معروفة للغير ، ولا يشترط لصحة عقدها الكتابة كما أنها لا تشهر .

٢ – لا تكتسب شركة المحاصة الشخصية المعنوية ، باعتبارها شركة مستترة لا وجود لها في مواجهة الغير باعتبار أن الشخصية المعنوية نظام قرره القانون للتعامل مع الشركة كشخص مستقل عن باقي الشركاد في مواجهة الغير ، ويترتب على ذلك أن شركة المحاصة ليس لها شخصية معنوية .

٣ – عدم وجود رأس مال لشركة المحاصة ، وما يقدمه كل شريك من حصة يعتبر ملكاً له ولا ينقل من ذمته إلى ملكية الشركة لعدم وجود الشخص المعنوي .

٤ – عدم وجود عنوان تجاري تتعامل به الشركة أو موطن أو جنسيه واذا تعامل احد الشركاء مع الغير فانه يتعامل باسمه الخاص ولحسابه لعدم وجود شركة قانوناً يتعامل باسمها ، كما لا يلزم بهذا التعامل مع باقي الشركاء .

٥ – تعتبر شركة المحاصة من شركات الأشخاص ، باعتبار ان أساس تكوينها الثقة المتبادلة بين الشركاء والاعتبار الشخصي لكل منهم ، وعلى ذلك فلا يجوز لأي من

الشركاء التصرف في حصته الا بموافقة باقي الشركاء كما وان الشركة تنتهي اذا ما توفى أحد الشركاء أو أشهر إفلاسه أو حجر عليه .

ثالثاً : إدارة شركة المحاصة :

قد يتفق الشركاء علي إختيار أحدهم ليقوم بأعمال الإدارة ويعرف هذا الشريك بمدير المحاصة . ويقوم هذا المدير بأعمال الاداره باسمه الشخصي ولن لصالح باقي الشركاء ولحسابهم ويكون مسئولاً أمام الغير .

كما قد يتفق الشركاء فيما بينهم على أن يقوموا جميعاً باعمال الادارة دون احدهم وفي هذه الحالة يسال جميع الشركاء في مواجهة الغير ويمكن اعتبارهم متضامنين معاً للوفاء بالديون .

كما قد يتصور أن يختص كل شريك بإدارة جزء من اعمال الشركة إذ قد يتفق الشركاء على أن يعمل كل شريك بادارة حصته التي يمتلكها على حدة ، ثم بعد ذلك تقديم حساب عن نتائج العمليات لباقي الشركاء واقتسام ما قد ينتج من ربح أو خسارة .

رابعاً : محاسبة شركات المحاصة :

تتوقف محاسبة شركات المحاصة على أهم ما يمز شركة المحاصة من خصائص سبق ذكرها . وفي هذا الصدد نفرق بين الطريقتين التاليتين لاثبات عمليات المحاصة :

١ - الإثبات في مجموعة دفترية مستقلة لشركة المحاصة .

٢ - الإثبات في دفاتر شركاء شركة المحاصة .

وسنتناول فيما يلي كل طريقة على حدة :

١ - الإثبات في مجموعة دفترية مستقلة للشركة :

يلجأ الشركاء عادة إلى إمساك مجموعة دفترية مستقلة لاثبات عمليات المحاصة في حالة قيام الشركة بعمليات متكررة ومستمرة وكانت مدتها طويلة نسبياً . وعلى ذلك يختار الشركاء واحد منهم ليعمل كمدير للمحاصة ويقوم بإثبات جميع عملياتها في دفاتر خاصة .

ويطبيعة الحال يتم الاثبات في دفاتر الشركة بنفس الطريقة وعلى نفس الأسس

المحاسبية المتعارف عليها ، فتفتح حسابات للمشتريات والمبيعات والمصروفات وذلك كما هو متبع في المنشآت الأخرى .

هذا ويستلزم الأمر فتح حساب للبنك باسم الشركة - أو قد يرون عدم فتح هذا الحساب على أن يتم السحب والايداع من حساباتهم الخاصة ، بالاضافة الى فتح حساب شخصي لكل شريك يبين معاملاته مع الشركة حيث يجعل دائناً بقيمة ما قدمه الشريك سداداً لحصته في رأس المال كما يجعل مدينا بقيمة مسحوباته النقدية أو العينية . هذا وفي حالة إتفاق الشركاء على إحتساب فائدة علي رأس مال الشركاء وعلى مسحوباتهم ان اختلفت قيمتها ، فإنه ترحل قيمة فائدة رأس المال لكل شريك إلى الجانب الدائن من حسابه الشخصي ، وقيمة فائدة مسحوباته إلى الجانب المدين ، كما يرحل للحساب الشخصي جميع العمليات الاخرى التي يقوم بها الشريك اويكون طرفاً فيها سواء شراء بضاعة أو دفع مصروفات أو تحويلات نقدية منه لشريك آخر (في الجانب الدائن) ، او تحويلات نقدية من احد الشركاء اليه (في الجانب المدين)

ولبيان نتيجة عمليات المحاصة من ربح أو خسارة يفتح حساب يسمي « حساب ارباح وخسائر المحاصة » حيث يجعل مديناً بقيمة المشتريات وقيمة المصروفات وغيرها من الأعباء ، ودائناً بقيمة المبيعات وكذلك بقيمة بضاعة آخر المدة في حالة وجودها .

ويوزع رصيد حساب المحاصة (ربح أو خسارة) بين الشركاء وبالنسبة المتفق عليها ويرحل نصيب كل منهم الى حسابه الشخصي ، فاذا كان ربحاً جعلت حساباتهم الشخصية دائنه كل بنصيبه واذا كانت خسارة جعلت حساباتهم مدينة كل بنصيبه ، وبذلك يقفل حساب أرباح وخسائر المحاصة .

هذا وتقفل دفاتر الشركة بسداد الشركاء ذو الأرصدة المدينة قيمة ما عليهم للشركة ، اذ يصبح في هذه الحالة رصيد حـ / بنك الشركة مساوياً تماماً لقيمة الارصدة الدائنة الظاهرة بالحسابات الشخصية لباقي الشركاء ، وعندما تقوم الشركة بسداد الأرصدة الدائنة لأصحابها يقفل حـ / البنك والحسابات الشخصية الدائنة .

وتوضيحاً لما تقدم نورد المثال التالي :

مثـال : كون محمد وباسم شركة محاصة واتفقا على ما يلي :
- تقسم الأرباح والخسائر بالتساوي .
- تمسك مجموعة دفترية مستقلة للشركة .
- وفيما يلي بيان بالعمليات التي تمت خلال مدة الشركة ك
- في أول يناير أرسل الشريك محمد بضاعة قيمتها ٥٠٠٠ ج للشريك باسم لاستخدامها في أغراض الشركة .
- في ١٥ يناير دفع الشريك محمد مصاريف نقل البضاعة بلغت قيمتها ٥٠ ج
- في ٣٠ يناير اشترى الشريك باسم بضاعة بلغت قيمتها ١٠٠٠٠ ج .
- في ١٠ فبراير أرسل الشريك محمد مبلغاً من المال وقدره ١٠٠٠ ج للشريك باسم .
- في ١٥ فبراير قام الشريك باسم ببيع بضاعة نقداً بمبلغ ١٠٠٠٠ ج .
- في ٢٠ فبراير قام الشريك باسم ببيع بضاعة على الحساب بمبلغ ٢٥٠٠ ج .
- في ٢٨ فبراير دفع الشريك باسم مصاريف إدارية قدرها ١٠٠ ج .
- في أول مارس حصل الشريك باسم مبلغ ٢٢٥٠ جنيه رصيد المدينين .
- في ٢٥ مارس باع الشريك باسم البضائع الباقية نقداً بمبلغ ٧٥٠٠ ج .

فإذا علمت أن التصفية النهائية تمت بتحويل المبالغ اللازمة من الشريك ذو الرصيد المدين إلى الشريك ذو الرصيد الدائن .

فالمطلوب :

١ - قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة في دفاتر الشركة .

٢ - تصوير حـ / المحاصة والحسابات الشخصية كما تظهر في دفاتر الشركة .

الحــل

١ - قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات :

٥٠٠٠		من حـ / بضاعة أول المدة	١ / ١
	٥٠٠٠	إلى حـ / شخصي الشريك محمد	
		ما قدمه الشريك محمد لأغراض المحاصة	

٥٠ من حـ / م. نقل بضاعة ١٥ / ١
٥٠ إلى حـ / شخصي الشريك محمد
قيمة مصاريف نقل دفعها الشريك محمد

١٠٠٠٠ من حـ / المشتريات ٣٠ / ١
١٠٠٠٠ إلى حـ / شخصي الشريك باسم
قيمة ما اشتراه الشريك باسم

١٠٠٠ من حـ / البنـك ١٠ / ٢
١٠٠٠ إلى حـ / شخصي الشريك محمد
قيمة ما دفعه الشريك محمد نقداً

٢٥٠٠ من حـ / البنـك ١٥ / ٢
٢٥٠٠ إلى حـ / المبيعات
قيمة مبيعات بشيك على البنك

١٠٠٠ من حـ / المدينين ٢٠ / ٢
١٠٠٠ إلى حـ / المبيعات
قيمة مبيعات آجلة

---

١٠٠ من حـ / مصاريف ادارية ٢٨ / ٢
١٠٠ إلى حـ / شخصي الشريك باسم
قيمة مصاريف ادارية دفعها الشريك باسم

---

١٠٠ من حـ / البنـك ١ / ٣
١٠٠ إلى حـ / المدينين
متحصلات من المدينين

---

٢٥٠ من حـ / الديون المعدومة ١ / ٣

٢٥٠ إلى حـ / المدينين

قيمة الديون المعدومة

٧٥٠٠ من حـ / البنـــك ٢٥ / ٣

٧٥٠٠ إلى حـ / المبيعات

قيمة مبيعات نقداً

١٥٤٠٠ من حـ / أ . خ المحاصة ٢٥ / ٣

إلى مذكورين

٥٠٠٠ حـ / بضاعة أول المدة

١٠٠٠٠ حـ / المشتريات

١٠٠ حـ / م. ادارية

٥٠ حـ / م. نقل بضاعة

٢٥٠ حـ / ديون معدومة

ترحيل الحسابات المذكورة الى حـ / أ . خ المحاصة

٢٠٠٠٠ من حـ / المبيعات ٢٥ / ٣

٢٠٠٠٠ إلى حـ / أ . خ المحاصة

ترحيل حساب المبيعات الى حـ / أ . خ المحاصة

٤٦٠٠ من حـ / أ . خ المحاصة ٢٥ / ٣

إلى مذكورين

٢٣٠٠ حـ / شخصي الشريك محمد

٢٣٠٠ حـ / شخصي الشريك باسم

توزيع أرباح المحاصة

من مذكورين

٨٣٥٠	حـ / شخصي الشريك محمد	٢٥ / ٣
١٢٤٠٠	حـ / شخصي الشريك باسم	
٢٠٧٥٠	إلى حـ / البنـــــك	

تسديد ما الشريك محمد وباسم من حقوق

---

٢ - حـ / أرباح وخسائر المحاصـة

٥٠٠٠	إلى حـ / بضاعة أول المدة	٢٠٠٠٠	من حـ / المبيعـات
١٠٠٠٠	إلى حـ / المشتريات		
٥٠	إلى حـ / م. نقل البضاعة		
١٠٠	إلى حـ / مصاريف إدارية		
٢٥٠	إلى حـ / ديون معدومة		
٤٦٠٠	رصـيـد		
٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	
٢٣٠٠	إلى حـ / شخصي الشريك باسم		
٢٣٠٠	إلى حـ / شخصي الشريك محمد	٤٦٠٠	رصـيـد
٤٦٠٠		٤٦٠٠	

حـ / شخصي الشريك محمد

٨٣٥٠	رصـيـد	٥٠٠٠	من حـ / بضاعة أول المدة
		٥٠	من حـ / م. نقل البضاعة
		١٠٠٠	من حـ / الصندوق
		٢٣٠٠	من حـ / أ . خ المحاصة
٨٣٥٠		٨٣٥٠	
٨٣٥٠	إلى حـ / البنـــــك	٨٣٥٠	رصـيـد

ح / شخصي الشريك باسم

١٢٤٠٠	رصيد	١٠٠٠٠	من ح / المشتريات
		١٠٠	من ح / م. إدارية
		٢٣٠٠	من ح / أ . خ المحاصة
١٢٤٠٠		١٢٤٠٠	
١٢٤٠٠	إلى ح / البنك	١٢٤٠٠	رصيد
١٢٤٠٠		١٢٤٠٠	

ح / البنك

١٠٠٠	إلى ح / شخصي الشريك محمد	٢٠٧٥٠	رصيد
١٠٠٠٠	إلى ح / المبيعات		
٢٢٥٠	إلى ح / المدينين		
٧٥٠٠	إلى ح / المبيعات		
٢٠٧٥٠		٢٠٧٥٠	
٢٠٧٥٠	رصيد	٨٧٥٠	من ح / شخصي الشريك محمد
		١٢٤٠٠	من ح / شخصي الشريك باسم
٢٠٧٥٠		٢٠٧٥٠	

٢ - الإثبات في دفاتر الشركة :

قد يرى الشركاء في عمليات المحاصة من القلة ، بحيث لا تستلزم امساك مجموعة دفترية مستقلة للشركة . وتستخدم في هذه الحالة دفاتر الشركاء لتسجيل عمليات الشركة ، وفي هذا الصدد نفرق بين ما يلي :

أ - قيام الشريك بإثبات جميع عمليات المحاصة في دفاتره .

ب - قيام كل شريك بإثبات عملياته فقط في دفاتره .

ونتناول فيما يلي كل طريقة على حدة بشيء من الدراسة :

أ - قيام الشريك باثبات جميع عمليات المحاصة بضرورة فتح الحسابات التالية في دفاتر كل شريك :

- حساب المحاصة حيث يرحل اليه ما يرحل الى حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر من مشتريات ومبيعات ومصروفات . . . . . الخ ويوزع فيه الربح أو الخسارة بين الشركاء بالنسبة التي يقسمون بها الأرباح والخسائر .

- حساب شخصي لكل شريك من الشركاء الآخرين يثبت فيه معاملاته مع الشركة لبيان ما يستحق له أو عليه في أي وقت وتقفل الحسابات الشخصية بسداد الشركاء ذو الأرصدة المدينة لارصدتهم ويكون ذلك عن طريق تحويلات نقدية منهم إلى الشركاء ذو الأرصدة الدائنة .

هذا وتجدر الإشارة إلى أنه لا توجد حاجة عند اتباع هذه الطريقة الى فتح حـ / للبنك ، حيث يقوم كل شريك بسداد أعباء الشركة من حسابه الخاص كما يودع ما يقبضه بحسابه الخاص .

وعلي اي حال ننوه فيما يلي إلى بعض العمليات التي تتطلب معالجة خاصة عند إتباع هذه الطريقة في إثبات عمليات المحاصة :

- بضاعة مقدمة من أحد الشركاء :

في حالة تقديم شريك بضاعة مملوكة له للشركة تثبت هذه العملية في دفاتره بالقيد التالي :

xx من حـ / المحاصة

xx إلى حـ / المشتريات

بينما يجرى القيد التالي في دفاتر الشركاء الآخرين :

xx من حـ / المحاصة

xx إلى حـ / شخصي الشريك (الذي قدم البضاعة)

- التحويلات النقدية :

قد يقوم أحد الشركاء بتحويل مبلغ ما إلى شريك آخر لاستخدامه في أغراض المحاصة ، ففي هذه الحالة يتم إثبات تلك العملية في دفاتر الشريك الذي قام بالتحويل كما يلي :

xx من حـ / شخصي الشريك (المحول اليه النقدية)

xx إلى حـ / البنـك (أو الصندوق)

بينما يجرى القيد التالي في دفاتر الشريك المحول إليه

xx من حـ / البنـك (أو الصندوق)

xx إلى حـ / شخصي الشريك (الذي قام بالتحويل)

- خسائر نتيجة (ديون معدومة) :

قد يعجز أحد المدينين عن سداد كل أو جزء من دينه ، ففي هذه الحالة تثبت العملية في دفاتر الشريك الذي قام بعملية البيع بالقيد الآتي :

xx من حـ / المحاصـة

xx إلى حـ / المدينين

بينما يجرى القيد التالي في دفاتر الشركاء الآخرين :

xx من حـ / المحاصـة

xx إلى حـ / شخصي الشريك (الذي قام بعملية البيع)

- المرتب أو العمولة :

قد يتفق الشركاء على حساب مرتب أو عمولة لأحدهم ففي هذه الحالة يتم إثبات ذلك المرتب أو تلك العمولة في دفاتر الشريك الذي يستحق له المرتب أو العمولة كما يلي :

xx من حـ / المحاصـة

xx إلى حـ / المرتب أو العمولة

بينما يجرى القيد التالي في دفاتر الشركاء الآخرين :

xx من حـ / المحاصـة

xx إلى حـ / شخصي الشريك (المستحق له المرتب أو العمولة)

- المسحوبات :

إذا كانت المسحوبات عينية ، بمعنى إذا قام أحد الشركاء بسحب بضاعة مخصصة لأغراض الشركة لاستعماله الخاص فإنه يتم إثبات ذلك في دفاتره بالقيد التالي :

xx من حـ / المسحوبات

xx إلى حـ / المحاصـة

بينما يجرى القيد التالي في دفاتر الشركاء الآخرين :

xx من حـ / شخصي الشريك (الذي سحب البضاعة)

xx إلى حـ / المحاصـة

هذا وقد تتمثل المسحوبات في مسحوبات نقدية ، فقد يقوم أحد الشركاء بسحب مبالغ نقدية لحسابه من شريك آخر ، فإنه في هذه الحالة يتم اثبات تلك المسحوبات النقدية في دفاتر الشريك الذي قام بعملية السحب كما يلي :

xx من حـ / الصـــندوق

xx إلى حـ / شخصي الشريك (الذي أعطى النقدية)

بينما يجرى القيد التالي في دفاتر الشريك الذي أعطى تلك النقدية كما يلي:

xx من حـ / شخصي الشريك (الذي سحب النقدية)

xx إلى حـ / الصندوق

كما يتم إثبات عملية السحب في دفاتر باقي الشركاء الاخرين كما يلي :

xx من حـ / شخصي الشريك (الذي سحب النقدية)

xx إلى حـ / شخصي الشريك (الذي أعطى النقدية)

هذا وتوضيحاً لما تقدم نورد فيما يلي مثالاً رقمياً يوضح إبات عمليات المحاصة في دفاتر الشركاء – حالة قيام الشريك باثبات جميع العمليات في دفاترة :

مـثـــال :

إذا فرض ورغب أحد الشركاء في المثال السابق من عدم إمساك دفاتر خاصة للشركة ، وعلي أن يقوموا بإثبات عمليات المحاصة في دفاترهم الخاصة فإن قود اليومية وحسابات الأستاذ – سواء في دفاتر الشريكان محمد أو باسم تظهر كما يلي

١ – قيود اليومية اللازمة في دفاتر الشريك محمد :

٥٠٠٠٠ من حـ / المحاصـة ١ / ١

٥٠٠٠٠ إلى حـ / المشـــتريات

قيمة بضاعة مقدمة لأغراض الشركة

٥٠ من حـ / المحاصة 15 / 1
٥٠ إلى حـ / الصندوق
قيمة مصاريف نقل بضاعة

١٠٠٠٠ من حـ / المحاصة 30 / 1
١٠٠٠٠ إلى حـ / شخصي الشريك باسم
قيمة مشتريات الشريك باسم لأغراض الشركة

١٠٠٠٠ من حـ / شخصي الشريك باسم 10 / 2
١٠٠٠٠ إلى حـ / الصندوق
تحويلات نقدية للشريك باسم

١٠٠٠٠ من حـ / شخصي الشريك باسم 15 / 2
١٠٠٠٠ إلى حـ / المحاصة
قيمة مبيعات نقدية قام بها الشريك باسم

٢٥٠٠ من حـ / شخصي الشريك باسم 20 / 2
٢٥٠٠ إلى حـ / المحاصة
قيمة مبيعات آجلة قام بها الشريك باسم

---

١٠٠ من حـ / المحاصة 28 / 2
١٠٠ إلى حـ / شخصي الشريك باسم
قيمة مصاريف إدارية دفعها الشريك باسم

---

٢٥٠ من حـ / المحاصة 1 / 3
٢٥٠ إلى حـ / شخصي الشريك باسم
قيمة الديون المعدومة

٧٥٠٠ من حـ / شخصي الشريك باسم ٢٥ / ٣

٧٥٠٠ إلى حـ / المحاصة

قيمة مبيعات نقدية قام بها الشريك باسم

٤٦٠٠ من حـ / المحاصة ٢٥ / ٣

إلى مذكورين

٢٣٠٠ حـ / شخصي الشريك باسم

٢٣٠٠ حـ / أ . خ المحاصة

إقفال حـ / المحاصة

٨٣٥٠ من حـ / الصندوق ٢٥ / ٣

٨٣٥٠ إلى حـ / شخصي الشريك باسم

قيمة تحويلات من الشريك باسم

سداداً لرصيد حسابه الشخصي المدين

---

١ - قيود اليومية اللازمة في دفاتر الشريك محمد :

٥٠٠٠ من حـ / المحاصة ١ / ١

٥٠٠٠ إلى حـ / شخصي الشريك محمد

قيمة بضاعة مقدمة لأغراض الشركة

---

٥٠ من حـ / المحاصة ١٥ / ١

٥٠ إلى حـ / شخصي الشريك محمد

قيمة مصاريف نقل بضاعة دفعها الشريك محمد

١٠٠٠٠ من حـ / المحاصة ٣٠ / ١

١٠٠٠٠ إلى حـ / الصندوق

قيمة بضاعة مشتراة

		التاريخ
١٠٠٠	من حـ / الصندوق	٢ / ١٠
١٠٠٠	إلى حـ / شخصي الشريك محمد	
	قيمة تحويلات من الشريك محمد	
١٠٠٠	من حـ / الصندوق	٢ / ١٥
١٠٠٠	إلى حـ / المحاصة	
	قيمة مبيعات نقداً	
٢٥٠٠	من حـ / مديني المحاصة	٢ / ٢٠
٢٥٠٠	إلى حـ / المحاصة	
	قيمة مبيعات آجلة	
١٠٠	من حـ / المحاصة	٢ / ٢٨
١٠٠	إلى حـ / الصندوق	
	قيمة مصاريف إدارية	
٢٢٥٠	من حـ / الصندوق	٣ / ١
٢٢٥٠	إلى حـ / مديني المحاصة	
	قيمة متحصلات من المدينين	
٢٥٠	من حـ / المحاصة	٣ / ١
٢٥٠	إلى حـ / مديني المحاصة	
	قيمة ديون معدومة	
٧٥٠٠	من حـ / الصندوق	٣ / ٢٥
٧٥٠٠	إلى حـ / المحاصة	
	قيمة مبيعات نقداً	

٤٦٠٠ من حـ / المحاصة ٢٥ / ٣

إلى مذكورين

٢٣٠٠ حـ / شخصي الشريك محمد

٢٣٠٠ حـ / أ . خ المحاصة

إقفال حـ / المحاصة

٨٣٥٠ من حـ / شخصي الشريك محمد ٢٥ / ٣

٨٣٥٠ إلى حـ / الصندوق

قيمة تحويلات للشريك محمد

---

٢ - حسابات المحاصة والحسابات الشخصية :

في دفاتر الشريك محمد :

حـ / المحاصـة

٥٠٠٠	إلى حـ / المشتريات	١٠٠٠٠	من حـ / شخصي الشريك باسم
٥٠	إلى حـ / الصندوق	٢٥٠٠	من حـ / شخصي الشريك باسم
١٠٠٠٠	إلى حـ / شخصي الشريك باسم	٧٥٠٠	من حـ / شخصي الشريك باسم
١٠٠	إلى حـ / شخصي الشريك باسم		
٢٥٠	إلى حـ / شخصي الشريك باسم		
٤٦٠٠	رصيـد		
٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	
٢٣٠٠	إلى حـ / أ . خ المحاصة	٤٦٠٠	رصيـد
٢٣٠٠	إلى حـ / شخصي الشريك باسم		
٤٦٠٠		٤٦٠٠	

ح / شخصي الشريك باسم

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٠٠٠	إلى ح / الصندوق	١٠٠٠٠	من ح / المحاصة
١٠٠٠٠	إلى ح / المحاصة	١٠٠	من ح / المحاصة
٢٥٠٠	إلى ح / المحاصة	٢٥٠	من ح / المحاصة
٧٥٠٠	إلى ح / المحاصة	٢٣٠٠	من ح / المحاصة
		٨٣٥٠	رصيد
٢١٠٠٠		٢١٠٠٠	
٨٣٥٠	رصيد	٨٣٥٠	من ح / الصندوق

في دفاتر الشريك باسم : ح / المحاصة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٥٠٠٠	إلى ح / شخصي محمد	١٠٠٠٠	من ح / الصندوق
٥٠	إلى ح / شخصي محمد	٢٥٠٠	من ح / مديني المحاصة
١٠٠٠٠	إلى ح / الصندوق	٧٥٠٠	من ح / الصندوق
١٠٠	إلى ح / الصندوق		
٢٥٠	إلى ح / مديني المحاصة		
٤٦٠٠	رصيد		
٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	
٢٣٠٠	إلى ح / أ . خ المحاصة	٤٦٠٠	رصيد
٢٣٠٠	إلى ح / شخصي محمد		
٤٦٠٠		٤٦٠٠	

ح / شخصي الشريك محمد

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٨٣٥٠	رصيد	٥٠٠٠	من ح / المحاصة
		٥٠	من ح / المحاصة
		١٠٠٠	من ح / الصندوق
		٢٣٠٠	من ح / المحاصة
٨٣٥٠		٨٣٥٠	
٨٣٥٠	إلى ح / الصندوق	٨٣٥٠	رصيد
٨٣٥٠		٨٣٥٠	

قيام الشريك باثبات عمليات فقط في دفاتره :

قد يرى الشركاء الإكتفاء باثبات كا منهم للعمليات التي يقوم بها فقط ونتبع هذه الطريقة في حالة صعوبة إتصال الشركاء ببعضهم وبالتالي عدم معرفة كل شريك للعمليات التي يجريها الشركاء الآخرون .

وتتطلب هذه الحالة ضرورة قيام كل شريك بفتح حساب خاص لشركة المحاصة (حـ / الإستثمار في المحاصة) تثبت به طرفى القيود المدينة والدائنة والت لها صلة بعمليات المحاصة ، وبالتالي يجعل مديناً بقيمة البضاعة التي خصمها أو إشتراها الشريك لأغراض الشركة ، وكذلك بقيمة ما سدده من مصروفات لحساب الشركة ، ويجعل الحساب دائناً بالمبيعات النقدية أو الآجلة التي أجراها الشريك .

هذا وبانتهاء عمليات الشركة يجتمع الشركاء حتي يتمكنوا من تحديد أرباح أو خسائر المحاصة . حيث يتم إعداد مذكرة المحاصة ، وذلك من واقع ما ورد في دفاتر كل منهم يوضح مشتريات الشركاء لحساب الشركة والأعباء المرتبطة بعمليات الشركة ، كما يوضح مبيعات الشركة لحساب الشركة ويمثل الفرق ربح أو خسارة المحاصة ، الذي يوزع بين الشركاء بنسبة اقتسامهم للأرباح والخسائر ، فإذا كان ربحاً يرحل نصيب كل شريك منه إلى جانب منه من حساب الاستثمار في المحاصة ، الظاهرة بدفاتر الشريك مع جعل حساب الأرباح والخسائر الخاص بالشريك مديناً بتلك الخسارة .

هذا ويمثل رصيد حساب الاستثمار في المحاصة صافي المستحق أو المطلوب لكل شريك طرف الآخر ، كما تجدر الإشارة إلى ضرورة تساوي الحسابات المدينة في حسابات الإستثمار في المحاصة مع الأرصدة الدائنة مع مراعاة إقفال هذه الحسابات كما سبق أن أوضحنا عن طريق التحويلات النقدية بين الشركاء ، إذ يقوم الشركاء ذو الأرصدة المدينة بسداد ما عليهم للشركاء ذو الأرصدة الدائنة . وتوضيحاً لما تقدم نورد فيما يلي مثالاً رقمياً :

مثـــال :

إذا فرض ورغب الشريكين محمد وباسم في المثال السابق ، بأن يقوم كل منهما باثبات عملياته في دفاتره الخاصة فإن قيود اليومية وحسابات الأستاذ سواء في دفاتر الشريك محمد أو في دفات الشريك باسم - تظهر كما يلي :

١ - قيود اليومية اللازمة في دفاتر الشريك محمد :

		التاريخ
٥٠٠٠٠	من حـ / الاستثمار في المحاصة	١ / ١
٥٠٠٠٠	إلى حـ / المشتريات	
	قيمة بضاعة مقدمة لأغراض المحاصة	
٥٠	من حـ / الاستثمار في المحاصة	١٥ / ١
٥٠	إلى حـ / الصندوق	
	مصاريف نقل البضاعة نقداً	
١٠٠٠	من حـ / الاستثمار في المحاصة	١٠ / ٢
١٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	
	قيمة تحويلات نقدية إلى باسم	
٢٣٠٠	من حـ / الاستثمار في المحاصة	٢٥ / ٣
٢٣٠٠	إلى حـ / أ . خ المحاصة	
	قيمة نصيبه في الأرباح	
٨٣٥٠	من حـ / الصندوق	٢٥ / ٣
٨٣٥٠	إلى حـ / الاستثمار في المحاصة	
	تحويلات من الشريك باسم سداد لرصيد حسابه الجديد	

٢ - قيود اليومية اللازمة في دفاتر الشريك باسم :

		التاريخ
١٠٠٠٠	من حـ / الاستثمار في المحاصة	٣٠ / ١
١٠٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	
	قيمة بضاعة مقدمة لأغراض المحاصة	

٢ / ١٠ ١٠٠٠ من حـ / الصندوق
١٠٠٠ إلى حـ / الاستثمار في المحاصة
تحويلات نقدية من الشريك محمد

---

٢ / ١٥ ١٠٠٠٠ من حـ / الصندوق
١٠٠٠٠ إلى حـ / الاستثمار في المحاصة
قيمة مبيعات نقدية

---

٢ / ٢٠ ٢٥٠٠ من حـ / مديني المحاصة
٢٥٠٠ إلى حـ / الاستثمار في المحاصة
قيمة مبيعات آجلة

---

٢ / ٢٨ ١٠٠ من حـ / الاستثمار في المحاصة
١٠٠ إلى حـ / الصندوق
قيمة مصاريف إدارية نقداً

من مذكورين
٣ / ١ ٢٢٥٠ حـ / الصندوق
٢٥٠ حـ / الاستثمار في المحاصة
٢٥٠٠ إلى حـ / مديني المحاصة
قيمة المتحصلات من المدينين

---

٣ / ٢٥ ٧٥٠٠ من حـ / الصندوق
٧٥٠٠ إلى حـ / الاستثمار في المحاصة
قيمة مبيعات نقدية

٢٣٠٠ من حـ / الاستثمار في المحاصة ٢٥ / ٣

٢٣٠٠ إلى حـ / أ . خ المحاصة

قيمة نصيبنا في الأرباح

---

٢ - الحسابات في دفتر الأستاذ :

أولاً : دفاتر الشريك محمد :

حـ / الإستثمار في المحاصة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٥٠٠٠	إلى حـ / المشتريات	٨٣٥٠	رصيد
٥٠	إلى حـ / الصندوق		
١٠٠٠	إلى حـ / الصندوق		
٢٣٠٠	إلى حـ / أ . خ المحاصة		
٨٣٥٠		٨٣٥٠	من حـ / الصندوق
٨٣٥٠	رصيد	٨٣٥٠	(أو حـ / البنك)
٨٣٥٠		٨٣٥٠	

ثانياً : دفاتر الشريك باسم :

حـ / الإستثمار في المحاصة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٠٠٠٠	إلى حـ / الصندوق	١٠٠٠	من حـ / الصندوق
١٠٠	إلى حـ / الصندوق	١٠٠٠٠	من حـ / الصندوق
٢٥٠	إلى حـ / مديني المحاصة	٢٥٠٠	من حـ / مديني المحاصة
٢٣٠٠	إلى حـ / أ . خ المحاصة	٧٥٠٠	من حـ / الصندوق
٨٣٥٠			
٢١٠٠٠		٢١٠٠٠	
٨٣٥٠	إلى حـ / الصندوق (أو حـ / البنك)	٨٣٥٠	رصيد
٨٣٥٠		٨٣٥٠	

مذكرة المحاصة

	من دفاتر الشريك محمد		من دفاتر الشريك باسم
٥٠٠٠	إلى حـ / المشتريات	١٠٠٠٠	من حـ / الصندوق
٥٠	إلى حـ / الصندوق	٢٥٠٠	من حـ / مديني المحاصة
	(م . نقل)	٧٥٠٠	من حـ / الصندوق
	من دفاتر الشريك باسم		
١٠٠٠٠	إلى حـ / الصندوق		
١٠٠	إلى حـ / الصندوق		
٢٥٠	إلى حـ / مديني المحاصة		
٤٦٠٠	رصيـد (ربح يوزع بالتساوي)		
٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	

هذا ويلاحظ على مذكرة التسوية السابقة أننا قد اقتصرنا على إثبات العمليات التي لها علاقة بتحديد الربح دون العمليات الأخرى كالتحويلات النقدية (١٠٠٠ جنيه) حيث تظهر مرة في الجانب المدين ومرة أخرى في الجانب الدائن بحسابات الاستثمار في المحاصة وبذلك لا تؤثر على النتيجة الحسابية الامر الذي فرض علينا استبعادها من مذكرة التسوية السابقة .

المجموعة التدريبية

رقم (٦)

وتتضمن تطبيقات على :

■ شركات المحاصة

السؤال الأول :

علق باختصار على ما يلي :

١ - إن أهم ما يميز شركة المحاصة هو أنها شركة مستترة بطبيعتها .

٢ - ليس لشركة المحاصة شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء .

٣ - تختص شركة المحاصة بعمل واحد أو أكثر من الأعمال التجارية .

السؤال الثاني :

بين الهدف من الحسابات التالية في شركات المحاصة وأهم البنود التي يتضمنها الحساب :

١ - حـ / الاستثمار في المحاصة .

٢ - حـ / المحاصة .

٣ - حـ / جاري للشركاء الآخرين .

٤ - حـ / أرباح وخسائر المحاصة .

السؤال الثالث :

(أ) ، (ب) شريكان في شركة محاصة يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي وقد اتفق الشريكان علي عدم إمساك دفاتر خاصة بالشركة على أن يقوموا باثبات عمليات المحاصة في دفاترهم الخاصة .

وفيما يلي بيان بالعمليات التي تمت في شهر يناير وفبراير ومارس سنة ١٩٨٨ :

- *في شهر يناير :*

- أرسل الشريك (أ) بضاعة بمبلغ ٧٠٠ جنيه للشريك (ب) لاستخدامها في أغراض الشركة .

- دفع الشريك (أ) مصاريف نقل بلغت ٤٠ جنيه .
- اشترى الشريك (ب) بضاعة بمبلغ ١٥٠٠ جنيه .
- *في شهر فبراير :*
- أرسل الشريك (أ) مبلغ وقدره ٣٠٠ جنيه للشريك (ب) .
- قام الشريك (ب) ببيع بضاعة نقداً بمبلغ ١٢٠٠ جنيه .
- قام الشريك (ب) ببيع بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠ جنيه .
- دفع الشريك (ب) مصاريف إدارية بلغت ٢٠ جنيه .
- *في شهر مارس :*
- حصل الشريك (ب) مبلغ ٢٥٠ جنيه من المدينين
- باع الشريك (ب) البضاعة الباقية نقداً بمبلغ ٩٠٠ جنيه .

فإذا علمت أن التصفية النهائية تمت بتحويل المبالغ اللازمة من الشريك ذو الرصيد المدين إلى الشريك ذو الرصيد الدائن .

فالمطلوب :

أولاً : إثبات قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة في دفاتر الشريكين (أ) ، (ب) .

ثانياً : تصوير حـ / المحاصة والحسابات الجارية كما تظهر في دفاتر الشريكين (أ) ، (ب) .

السؤال الرابع :

المطلوب حل السؤال الثالث السابق بفرض أن :

- الشركاء إتفقوا على أن يقوم كل منهم بإثبات عملياته في دفاتره الخاصة .

فهرس محتويات الكتاب